VERMÖGENSREDISTRIBUTION DURCH DIE BESTEUERUNG VON ERBSCHAFTEN UND DIE ERBRECHTS- UND EIGENTUMSGARANTIE IN ARTIKEL 14 DES GRUNDGESETZES

INAUGURAL-DISSERTATION
zur
Erlangung der juristischen Doktorwürde
des
Fachbereichs Rechtswissenschaften
der Philipps-Universität zu Marburg

vorgelegt von

GERD NOHL
Richter aus Gummersbach

Marburg 1979

Druck: Görich & Weiershäuser, Marburg

VERMÖGENSREDISTRIBUTION DURCH DIE BESTEUERUNG VON ERBSCHAFTEN UND DIE ERBRECHTS- UND EIGENTUMSGARANTIE IN ARTIKEL 14 DES GRUNDGESETZES

INAUGURAL-DISSERTATION
zur
Erlangung der juristischen Doktorwürde
des
Fachbereichs Rechtswissenschaften
der Philipps-Universität zu Marburg

vorgelegt von

GERD NOHL

Richter aus Gummersbach

Marburg 1979

Druck: Görich & Weiershäuser, Marburg

UNIV.
LEIDEN
BIBL.

Als Dissertation von dem Fachbereich Rechtswissenschaften
angenommen am: 17. Mai 1979
Berichterstatter: Prof. Dr. Holzhauer
Mitberichterstatter: Prof. Dr. Lecheler
Tag der mündlichen Prüfung: 27. Juni 1979

Meinen Eltern

Digitized by the Internet Archive
in 2026

https://archive.org/details/IA41546017_0051

	Seite
INHALTSVERZEICHNIS	I
LITERATURVERZEICHNIS	XI
ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS	XXXVIII
EINLEITENDE BEMERKUNGEN	1

Seite

ERSTER TEIL

UMVERTEILUNG DURCH ERBSCHAFTSTEUERN IN VERGANGENHEIT UND GEGENWART

Historischer Überblick, Deutsche Erbschaftsteuergesetze, Stellungnahmen des finanzwissenschaftlichen Schrifttums, Reformvorschläge und internationaler Rechtsvergleich 5

Erster Abschnitt

Überblick über die geschichtliche Entwicklung der Erbschaftsteuer bis zum Reichserbschaftsteuergesetz des Jahres 1906 6

Zweiter Abschnitt

Die Entdeckung der Erbschaftsteuer als ein sozialpolitisches Instrument 15

A. Vorbemerkungen 15

B. Die Nützlichkeitsphilosophie von Bentham und Mill 15

I. Jeremias Bentham 15
II. John Stuart Mill 17

C. Der französische "Saint-Simonismus" 19

I. Claude Henry de Rouvray, Graf von Saint-Simon 19
II. Saint Armand Bazard 20
III. Barthélemy Prosper Enfantin 21

D. Die Entwicklung in Deutschland 22

I. Paul Achatius Pfizer 22
II. Theodor Hilgard 23
III. Karl Brater 24
IV. Johann Kaspar Bluntschli 25

E. Der Durchbruch zur Steueridee 26

I. Konstantin Frantz 26

II. Adolph Wagner 28

F. Der Rignano-Plan 3o

Dritter Abschnitt

Die Erbschaftsbesteuerung in Deutschland vom Reichserbschaftsteuergesetz des Jahres 19o6 bis zum Erbschaftsteuergesetz des Jahres 1954 32

A. Das Reichserbschaftsteuergesetz von 19o6 32

B. Das Erbschaftsteuergesetz der Erzbergerschen Finanz- und Steuerreform aus dem Jahre 1919 33

I. Die Ausgestaltung des Erbschaftsteuergesetzes von 1919 34

II. Die Motive des Steuergesetzgebers 36

III. Ergebnis 39

C. Die Erbschaftsteuergesetze der Jahre 1922, 1925 und 1934 39

D. Das Kontrollratsgesetz aus dem Jahre 1946 4o

E. Das Erbschaftsteuergesetz von 1948; Nr. 64 MRG 41

F. Das Erbschaftsteuergesetz von 1954 42

Vierter Abschnitt

Stellungnahmen des deutschen finanzwissenschaftlichen Schrifttums seit 195o zur Vermögensumverteilung durch die Erbschaftsteuer 43

Fünfter Abschnitt

Erbschaftsteuerreformvorschläge nach Inkrafttreten des Erbschaftsteuergesetzes von 1954 51

A. Vorbemerkungen 51

B. Die Vorschläge des Wissenschaftlichen Beirates beim Bundesministerium der Finanzen aus dem Jahre 1967 51

I. Einleitung 51
II. Vorschläge zur Ausgestaltung 52

C. Der Entwurf des Hessischen Ministers der Finanzen aus dem Jahre 197o 55

I. Motive und Zielsetzung 55
II. Vorschläge zur Ausgestaltung 57

D. Andere Reformvorschläge 6o

Sechster Abschnitt

Internationaler Rechtsvergleich 63

A. Einleitende Bemerkungen 63

B. Das Erbschaftsteuerrecht in der Bundesrepublik Deutschland 63

I. Ausgestaltung 63
II. Bedeutung als Redistributionsinstrument 67

C. Die Besteuerung von Erbschaften in Großbritannien 7o

I. Historischer Überblick 7o
II. Darstellung der derzeitigen Besteuerung von Erbschaften 73
III. Umverteilungswirkungen der britischen Erbschaftsteuer 75

D. Die Erbschaftsteuer der Vereinigten Staaten von Amerika 77

I. Die geschichtliche Entwicklung 77
II. Darstellung der gegenwärtigen Rechtslage 78
III. Umverteilungswirkungen der amerikanischen Erbschaft- und Schenkungsteuer 81

E. Die Erbschaftsteuer weiterer Staaten 81

I. Die schwedische Erbschaftsbesteuerung 82
II. Die irische Erbschaftsbesteuerung 83

ZUSAMMENFASSUNG DES ERSTEN TEILS 84

ZWEITER TEIL

DIE VERFASSUNGSRECHTLICHE PROBLEMATIK EINER VERMÖGENSREDISTRIBUTIVEN ERBSCHAFTSTEUER 86

Erster Abschnitt

Begriff und verfassungsrechtliche Beurteilung der Vermögens- und Einkommensredistribution 87

Zweiter Abschnitt

Soziale Umverteilung durch Besteuerung 91

A. Grundsätzliche Zulässigkeit der Besteuerung 91

B. Ist eine vermögensumverteilende Erbschaftsteuer eine Steuer im Sinne des Grundgesetzes? 92

I. Fragestellung 92
II. Der Steuerbegriff des Grundgesetzes 93

1. Anlehnung an § 1 Absatz 1 Satz 1 der Abgabenordnung 93
2. Die Verfolgung außerfiskalischer Zwecke durch Steuern 94
3. Kriterien zur Bestimmung des Steuercharakters 98

C. Erbschaftsteuerbegriff des Grundgesetzes 1o1

D. Zusammenfassung 1o2

Dritter Abschnitt

Eine vermögensumverteilende Erbschaftsteuer und die Erbrechtsgarantie in Artikel 14 des Grundgesetzes 1o3

A. Das Verhältnis von Eigentum und Erbrecht nach Artikel 14 des Grundgesetzes 1o4

B. Formen, Inhalt und Schranken des in Art. 14 GG garantierten Erbrechts 1o7

I. Formen 1o7

1. Der Doppelcharakter des Art. 14 GG 1o7
2. Das Verhältnis der beiden Garantieformen 1o8

II. Inhalt und Schranken des verfassungsrechtlichen Erbrechtsbegriffs 11o

1. Grundsätze der Inhaltsbestimmung 11o
2. Das verfassungsrechtliche Erbrecht als ein privates Erbrecht 114
   a. Einleitung - die Existenz eines "Erbrechts als solchen" als Selbstverständlichkeit 114
   b. Abgrenzung des Kreises der Anfallberechtigten durch den Begriff Privaterbrecht 117
   c. Bestimmung des Umfanges durch Darstellung bestehender Beschränkungen; Rückgriff auf § 1936 BGB 12o
   d. Beschränkungsmöglichkeiten des Erbrechts durch die Verfassung selbst, Art. 14 I 2 und II GG 123
3. Die Testierfreiheit als Wesenselement des Erbrechts 127
   a. Einleitende Bemerkungen 127
   b. Historischer Überblick 128
   c. Die Ausgestaltung im Bürgerlichen Gesetzbuch 132
   d. Gegenwärtige Funktion der Testierfreiheit 135

e. Inhaltsbestimmung der von Art. 14 GG garantierten Testierfreiheit 138
f. Verfassungsrechtliche Eingriffs- und Beschränkungsmöglichkeiten 142

4. Das gesetzliche Angehörigenerbrecht 143
a. Einleitende Bemerkungen 143
b. Regelung im Bürgerlichen Gesetzbuch 144
aa. Gesetzliches Verwandtenerbrecht 144
bb. Gesetzliches Ehegattenerbrecht 145
cc. Das Pflichtteilsrecht 146
c. Der Inhalt des verfassungsrechtlichen Angehörigenerbrechts 147
aa. Unbeschränkte Verwandtenerbfolge oder Begrenzung auf nächste Verwandte? 147
bb. Gesetzliches Ehegattenerbrecht 153
cc. Pflichtteilsrecht naher Angehöriger 155
dd. Zwischenergebnis 158

5. Der Grundsatz der Universalsukzession 159
a. Einleitende Bemerkungen 159
b. Begriffsbestimmung 160
c. Die Ausgestaltung im Bürgerlichen Gesetzbuch 161
d. Die gegenwärtige Bedeutung und Funktion der Universalsukzession 163

6. Zusammenfassende Betrachtung und Übertragung des gewonnenen Ergebnisses auf die Gewährleistungsformen des Art. 14 GG 167

C. Denkbare Verletzungen der Erbrechtsgarantie durch eine Erbschaftsteuer 169

D. Die Ausgestaltung einer umverteilenden Erbschaftsteuer und die gegen sie bestehenden verfassungsrechtlichen Bedenken 173

I. Einleitung 173

II. Die Ausgestaltung einer vermögensredistributiven Erbschaftsteuer 173

1. Gleichmäßige und lückenlose Erfassung 173
2. Bewertung 174
3. Steuerermäßigungen oder -befreiungen 174
4. Zahl der Steuerklassen 175
5. Steuertyp 176
6. Tarifgestaltung 178
7. Berücksichtigung des Erbenvermögens 179
8. Die Ausschaltung nachteiliger Nebenwirkungen bei der Vererbung gebundenen Vermögens 181
9. Zusammenfassung 184

III. Verfassungsrechtliche Bedenken gegen eine vermögensredistributive Erbschaftsteuer 185

E. Der Wesensgehalt des Erbrechts im Sinne der Art. 14 und 19 Abs. 2 GG als Grenze für eine vermögensredistributive Erbschaftsteuer 187

I. Problemstellung 187
II. Kriterien für die Bestimmung des Wesensgehalts von Grundrechten 187

1. Der Begriff "Grundrecht" in Art. 19 Abs. 2 GG 187
2. Der Wesensgehalt als absolute oder relative Größe? 189
3. Kriterien für eine Grenzüberschreitung 191

III. Tastet die angespannte Besteuerung einer überdurchschnittlich hohen Erbschaft die Wesensgehaltgarantie des individuellen Erbrechts an? 192

1. Fragestellung 192

2. Die Teilelemente des verfassungsrechtlichen Erbrechtsbegriffs als Wesensgehaltbestandteile? 193
a. Der Grundsatz der Universalsukzession 193
b. Testierfreiheit und gesetzliches Angehörigenerbrecht 195
c. Das Verhältnis von Testierfreiheit und gesetzlicher Angehörigenerbfolge im Rahmen des Erbrechtswesensgehalts 196

d. Zusammenfassung 199

3. Die Bestimmung des Wesensgehalts durch eine funktionelle Betrachtung von Testierfreiheit und gesetzlichem Angehörigenerbrecht? 199

4. Die Beziehung zwischen Privaterbrecht und Privateigentum und die Bedeutung des Privateigentums als Kriterium zur Bestimmung des Wesensgehalts 2o1

IV. Die Zulässigkeit einer Reduzierung der Steuerklassen 2o8

V. Zusammenfassung 2o9

Vierter Abschnitt

Eine vermögensumverteilende Erbschaftsteuer und die Eigentumsgarantie in Artikel 14 des Grundgesetzes 211

A. Einleitende Bemerkungen 211

B. Die Eigentumsgarantie als Grenze für den Steuergesetzgeber? Das allgemeine Verhältnis von Steuererhebung und Eigentumsgarantie 212

I. Die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts zum Verhältnis von Steuererhebung und Eigentumsgewährleistung 212

II. Stellungnahmen des Schrifttums 214

C. Kann eine vermögensumverteilende Erbschaftsteuer Eigentum im Sinne von Art. 14 GG beeinträchtigen? 221

I. Eingriff in die Rechtsstellungsgarantie? 221

II. Verletzung der Rechtseinrichtungsgarantie? 222

III. Ergebnis 224

D. Die umverteilende Besteuerung von Schenkungen und die Eigentumsgarantie in Art. 14 GG 224

I. Vorbemerkungen 224

II. Die Garantie des subjektiven Eigentumsrechts und die Wesensgehaltgewährleistung des Art. 19 II GG als Grenze für eine vermögensredistributive Schenkungsteuer? 225

1. Einleitende Bemerkungen 225
2. Vermögensschutz durch Art. 14 GG? 225
3. Vermögenszuwachsschutz durch Art. 14 GG? 23o
4. Bestimmung und Bestimmbarkeit des zulässigen Höchststeuersatzes? 234

III. Verletzung der Rechtseinrichtungsgarantie? 235

ZUSAMMENFASSUNG 236

L I T E R A T U R V E R Z E I C H N I S

A

A d l e r , Georg, Gustav M a y e r und Karl D i e h l : Artikel: Saint-Simonismus, in: Handwörterbuch der Staatswissenschaften, Vierte, gänzlich umgearbeitete Auflage, Siebenter Band, Jena 1926.

v o n A m i r a , Karl: Erbenfolge und Verwandtschafts-Gliederung nach den Alt-Niederdeutschen Rechten, München 1874.

A m o n n , Alfred: Grundsätze der Finanzwissenschaft, Zweiter (besonderer) Teil, Bern 1953.

A n s c h ü t z , Gerhard: Die Verfassung des Deutschen Reichs vom 11. August 1919. Ein Kommentar für Wissenschaft und Praxis, Vierte Bearbeitung, 14. Auflage, Berlin 1933.

A n t w e i l e r , Bruno: Erbschaftsteuer und soziale Reform. Kritische Betrachtungen anläßlich des Rignano-Plans, Inaugural-Dissertation, Köln 1933.

A r n d t , Helmut: Schöpferischer Wettbewerb und klassenlose Gesellschaft, Berlin 1952.

B

B a c h o f , Otto: Freiheit des Berufs, in: Die Grundrechte. Handbuch der Theorie und Praxis der Grundrechte, herausgegeben von Karl August Bettermann, Hans Carl Nipperdey und Ulrich Scheuner, Dritter Band, 1. Halbband, Berlin 1958, S. 155 ff.

B a d u r a , Peter: Auftrag und Grenzen der Verwaltung im sozialen Rechtsstaat, in: Die öffentliche Verwaltung 1968, S. 446 ff.

- Eigentum im Verfassungsrecht der Gegenwart, in: Verhandlungen des neunundvierzigsten Deutschen Juristentages, Düsseldorf 1972, T 5 ff.

Bähr, Otto: Gegenentwurf zu dem Entwurfe eines bürgerlichen Gesetzbuches für das Deutsche Reich, Kassel 1892.

Barnstedt, Fritz: Das Höferecht und die Erbrechtsgarantie des Art. 14 des Grundgesetzes, in: Deutsche Notar-Zeitschrift 1969, S. 14 ff.

Bartholomeyczik, Horst: Erbrecht. Ein Studienbuch, 9. Auflage, München 1971.

Becker, Enno, Alfred Riewald und Carl Koch: Reichsabgabenordnung mit Nebengesetzen, Band I, §§ 1 - 159 Reichsabgabenordnung, Köln-Berlin-Bonn-München 1963.

Bellstedt, Christoph: Verfassungsrechtliche Grenzen der Wirtschaftslenkung durch Steuern, Schwetzingen 1959.

Benda, Ernst: Die aktuellen Ziele der Wirtschaftspolitik und die tragenden Grundsätze der Wirtschaftsverfassung, in: Neue Juristische Wochenschrift 1967, S. 849 ff.

Benda, Ernst und Karl Kreuzer: Verfassungsrechtliche Grenzen der Besteuerung, in: Deutsche Steuer-Zeitung 1973, S. 49 ff.

Bentham, Jeremias: Grundsätze der Civil- und Criminal-Gesetzgebung, herausgegeben von Etienne Dumont; nach der zweiten, verbesserten und vermehrten Auflage für Deutschland bearbeitet und mit Anmerkungen von Dr. Friedrich Eduard Beneke, Erster Band, Berlin 1830. Zitiert: Grundsätze.

Bettermann, Karl August: Die Geldentwertung als Rechtsproblem, in: Zeitschrift für Rechtspolitik 1974, S. 13 ff.

Bluntschli, Johann Kaspar: Gesammelte Kleine Schriften, Erster Band, Aufsätze über Recht und Staat, Nördlingen 1879.

von Bockelberg, Helmut: Die Eigentumsgarantie des Artikels 14 des Grundgesetzes als Grundlage des freiheitlichen und sozialen Rechtsstaats und die mögliche Aushöhlung dieser Garantie durch das Steuerrecht, in: Der Betriebs-Berater 1973, S. 669 ff.

B o e h m e r , Gustav: Erbrecht, in: Die Grundrechte. Handbuch der Theorie und Praxis der Grundrechte, herausgegeben von Franz L. Neumann, Hans Carl Nipperdey und Ulrich Scheuner, Zweiter Band, Berlin 1954, S. 4o1 ff.

B o e h m e r , Gustav: Einführung in das Bürgerliche Recht, Zweite, durchgearbeitete und ergänzte Auflage, Tübingen 1965. (zitiert: Einführung).

B o g s , Walter: Die Einwirkung verfassungsrechtlicher Normen auf das Recht der sozialen Sicherheit, in: Verhandlungen des dreiundvierzigsten Deutschen Juristentages, München 196o, G 5 ff.

B o n n e r K o m m e n t a r : Kommentar zum Bonner Grundgesetz, Stand: 32. Lieferung, Januar 1974.

B o p p , Gerhard: Ausgewählte Fragen aus dem neuen Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht, in: FamRZ 1975, S. 245 ff.

Die Beschränkung des steuerfreien Zugewinnausgleichs auf den dem Steuerwert des Nachlasses entsprechenden Betrag (§ 5 Abs. 1 Satz 2 ErbSTG), in: Der Betrieb 1975, S. 1ooo f.

B o y e n s , Walter: Fragen zum neuen Erbschaftsteuerrecht, in: Neue Juristische Wochenschrift 1947/48, S. 9o ff.

B r a g a , Sevold: Das Ehegattenerbrecht nach § 1931 Abs. IV BGB, in: FamRZ 1972, S. 1o5 ff.

B r a t e r , Karl: Die Reform des Erbrechts zu Gunsten der Nothleidenden, München 1848.

B r i n k m a n n , Karl: Grundrechts-Kommentar zum Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland v. 23. Mai 1949, Bonn-Bouvier 1967.

B r o x , Hans: Erbrecht, zweite, verbesserte Auflage, Köln-Berlin-Bonn-München 1972.

Erbrecht, vierte, ergänzte Auflage, Köln-Berlin-Bonn-München 1975.

B r u n n e r , Heinrich: Zur Geschichte der ältesten deutschen Erbschaftsteuer, in: Festschrift der Berliner Juristischen Fakultät für Ferdinand von Martitz, Berlin 1911.

B ü h l e r , Ottmar: Steuerrecht. Grundriß in zwei Bänden, Band II, Einzel-Steuerrecht, 3. Auflage, Wiesbaden 1958.

B u n d e s m i n i s t e r i u m d e r F i n a n z e n : Informationen. Steuerrecht: ErbschSt-VermSt-GewSt, Bonn.

C

C o i n g , Helmut: Empfiehlt es sich, das gesetzliche Erb- und Pflichtteilsrecht neu zu regeln?, in: Verhandlungen des neunundvierzigsten Deutschen Juristentages, Düsseldorf 1972, A 1 ff.

D

D ä u b l e r , Wolfgang: Abschaffung des Erbrechts?, in: Recht und Gesellschaft 1974, S. 43 ff.

- Entwicklungstendenzen im Erbrecht, in: Zeitschrift für Rechtspolitik 1975, S. 136 ff.

D i e c k m a n n , Albrecht: Referat, in: Verhandlungen des neunundvierzigsten Deutschen Juristentages, Düsseldorf 1972, K 8 ff.

- Diskussionsbeitrag, in: Verhandlungen des neunundvierzigsten Deutschen Juristentages, Düsseldorf 1972, K 145 f.

D i e d e n h o f e n , Hans: Das Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuer-Reformgesetz, in: Der Betrieb 1974, S. 793 ff.

D i e s t e r , Hans: Enteignung und Entschädigung nach altem und neuem Recht, Bergisch Gladbach 1953.

D i e t z , Rolf : Erbrecht. Ein Grundriß, Bonn 1949.

D i ß m a n n , Hans Robert: Die durch Art. 14 GG gebotene Grenze der Erhebung öffentlicher Abgaben, Dissertation, Freiburg 1964.

v o n D o e m m i n g , Klaus-Berto, Rudolf Werner F ü s s - l e i n und Werner M a t z : Entstehungsgeschichte der Artikel des Grundgesetzes, in: Jahrbuch des öffentlichen Rechts der Gegenwart, Neue Folge/Band 1, Tübingen 1951.

D r e e s b a c h : Die neue Erbschaftsteuer (Art. IV des MilReg-Gesetzes Nr. 64), in: Finanz-Rundschau 1948, S. 81 f.

D ü r i g , Günter: Zurück zum klassischen Eigentumsbegriff, in: Juristen-Zeitung 1954, S. 4 ff.

- Das Eigentum als Menschenrecht, in: Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaft 1o9 (1953), S. 326 ff.

- Der Grundrechtssatz von der Menschenwürde. Entwurf eines praktikablen Wertsystems der Grundrechte aus Art. 1 Abs. I in Verbindung mit Art. 19 Abs. II des Grundgesetzes, in: Archiv für öffentliches Recht 81 (1956), S. 117 ff.

E

E c h t e r h ö l t e r , Rudolf: Die Verfassungsbeschwerde in Steuersachen, in: Der Betriebs-Berater 1954, S. 894 ff.

- Die Rechtsprechung des BVerfG zum Steuerrecht, in: Der Betriebs-Berater 1962, S. 771 ff.

- Rezension zu Friauf: Verfassungsrechtliche Grenzen ..., in: Der Betriebs-Berater 1966, S. 1111.

E c k h a r d t , Karl August (Herausgeber): Lex Salica, 1oo Titel - Text, Weimar 1953.

E h l e r m a n n , Claus-Dieter: Wirtschaftslenkung und Entschädigung, Heidelberg 1957.

E h r l i c h , Eugen: Grundlegung der Soziologie des Rechts, unveränderter Neudruck der ersten Auflage 1913, München und Leipzig 1929.

E l s t e r , Ludwig: Artikel: Enfantin, Barthélemy Prosper, in: Handwörterbuch der Staatswissenschaften, Vierte, gänzlich umgearbeitete Auflage, Dritter Band, Jena 1926.

E n d e m a n n , F.: Lehrbuch des Bürgerlichen Rechts, Achte und neunte, vollständig neubearbeitete Auflage, Dritter Band, Erbrecht, Erste Hälfte, Berlin 1919.

E n t , Herbert: Diskussionsbeitrag, in: Verhandlungen des neunundvierzigsten Deutschen Juristentages, Düsseldorf 1972, K 115.

E r l e r , A.: Artikel "Besthaupt" in Handwörterbuch zur Deutschen Rechtsgeschichte (HRG), I. Band, Gießen 1971.

- Artikel "Buteil" in Handwörterbuch zur Deutschen Rechtsgeschichte (HRG), I. Band, Gießen 1971.

E r m a n , Walter und Harm Peter W e s t e r m a n n : Handkommentar zum Bürgerlichen Gesetzbuch, Zweiter Band, Fünfte, neubearbeitete Auflage, Münster 1972.

F

F a e h l i n g , Jürgen: Die Eigentumsgewährleistung durch Art. 14 des Grundgesetzes als Schranke der Besteuerung, Dissertation, Hamburg 1965.

F i r s c h i n g , Karl: Zur Reform des deutschen Erbrechts, in: Juristen-Zeitung 1972, S. 449 ff.

F l ä m i g , Christian: Artikel "Stempelabgabe" in: Handwörterbuch des Steuerrechts (HwStR), Zweiter Band, München 1972.

F l u m e , Werner: Einige Gedanken zur Steuerreform, in: Steuerberater-Jahrbuch 1971/72, S. 31 ff.

F o r s t h o f f , Ernst: Eigentumsschutz öffentlich-rechtlicher Rechtsstellungen, in: Neue Juristische Wochenschrift 1955, S. 1249 ff.

- Begriff und Wesen des sozialen Rechtsstaates, in: Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, Heft 12, S. 8 ff.

- Die Finanzverfassung im Rahmen der Staatsverfassung (Aussprache), in: Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, Heft 14, S. 84 ff.

- Lehrbuch des Verwaltungsrechts, Erster Band, Allgemeiner Teil, 1o., neubearbeitete Auflage, München 1973.

F r a n k , Dieter: Erbschaftsteuer und Unternehmung. Eine steuerrechtliche und betriebswirtschaftliche Untersuchung unter Berücksichtigung des britischen, französischen und schweizerischen Rechts, Berlin 1969.

F r a n k , Dieter: Erbschaftsteuerliche Umverteilungspolitik und Unternehmung, in: Steuerlast und Umverteilungspolitik, Kuno Barth zum fünfundsechzigsten Geburtstag, Stuttgart 1971, S. 195 ff.

F r a n t z , Konstantin: Die soziale Steuerreform als die conditio sine qua non, wenn der sozialen Revolution vorgebeugt werden soll, Mainz 1881, Neudruck Aalen 1972.

F r e y , René L.: Finanzpolitik und Verteilungsgerechtigkeit, in: Finanz-Archiv 1972/73, S. 1 ff.

F r i a u f , Karl Heinrich: Öffentlicher Haushalt und Wirtschaft, in: Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, Heft 27, S. 1 ff.

- Verfassungsrechtliche Grenzen der Wirtschaftslenkung und Sozialgestaltung durch Steuergesetze, Tübingen 1966. (zitiert: Verfassungsrechtliche Grenzen).

- Sondersteuern als verfassungsgerechtes Mittel zur Eindämmung des Straßen-Güterverkehrs?, in: Der Betriebs-Berater 1967, S. 1345 ff.

- Steuergesetzgebung und Eigentumsgarantie, in: Juristische Analysen 1970, S. 299 ff.

- Eigentumsgarantie, Geldentwertung und Steuerrecht, in: Steuerberater-Jahrbuch 1971/72, S. 425 ff.

- Auf- und Abwertungen der DM als Kompetenzproblem, in: Die Verwaltung, 5. Band 1972, S. 350 ff.

G

G e f f c k e n , Heinrich: Lex Salica, Leipzig 1898.

G e m p e r , Bodo: Geldentwertung, Nominalwertprinzip und Besteuerung, in: Der Betriebs-Berater 1972, S. 761 ff.

G e n t z , Manfred: Zur Verhältnismäßigkeit von Grundrechtseingriffen, in: Neue Juristische Wochenschrift 1968, S. 1600 ff.

G e r n h u b e r , Joachim: Testierfreiheit, Sittenordnung und Familie, in: FamRZ 1960, S. 326 ff.

G i e r k e , Otto: Der Entwurf eines bürgerlichen Gesetzbuchs und das deutsche Recht, Leipzig 1889.

G i e s , K. W.: Die überlebte Erbschaftsteuer, in: Finanz-Rundschau 1952, S. 81 f.

G i e s e , Friedrich: Die Verfassung des Deutschen Reiches, Taschenausgabe für Studium und Praxis, Achte, neubearbeitete Auflage, Berlin 1931.

G i e s e , Friedrich und Egon S c h u n c k : Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland vom 23. Mai 1949, Neunte Auflage, Frankfurt/Main 1976.

G r ü n e r , Martin: Steuerpolitik und Wirtschaftspolitik, in: Finanz-Rundschau 1974, S. 51.

H

H a a s , Diether: System der öffentlichrechtlichen Entschädigungspflichten, Karlsruhe 1955.

H ä b e r l e , Peter: Die Wesensgehaltgarantie des Artikel 19 Abs. 2 Grundgesetz, 2. Auflage, Karlsruhe 1972. (zitiert: Die Wesensgehaltgarantie).

- Grundrechte im Leistungsstaat, in: Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, Heft 3o, S. 43 ff.

H a e n s e l , Paul: Die Erbschaftsteuer in England. Ein Beitrag zur Geschichte der englischen Finanzen, in: Finanz-Archiv 19o8, S. 5o7 ff.

H a l b e , Christoph: Diskussionsbeitrag, in: Verhandlungen des neunundvierzigsten Deutschen Juristentages, Düsseldorf 1972, K 2o, 134, 137.

H a l l e r , Heinz: Finanzpolitik. Grundlagen und Hauptprobleme, 4., durchgesehene und verbesserte Auflage, Tübingen und Zürich 1968.

- Die Steuern. Grundlinien eines rationalen Systems öffentlicher Abgaben, 2. Auflage, Tübingen 1971.

H a m a n n , Andreas: Rezension zu Roth: Die öffentlichen Abgaben ..., in: Der Betriebs-Berater 1960, S. 1211 f.

- Das Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland vom 23. Mai 1949. Ein Kommentar für Wissenschaft und Praxis, 2. Auflage, Neuwied und Berlin 1961.

H a m a n n , Andreas und Helmut L e n z : Das Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland vom 23. Mai 1949. Ein Kommentar für Wissenschaft und Praxis, Dritte, völlig neubearbeitete und wesentlich erweiterte Auflage, Neuwied 1970.

H e n n i c k e , Ilse: Die Rolle der Erbschaftsteuer in der Steuerpolitik der großen politischen Parteien, Inaugural-Dissertation, Heidelberg 1929.

H e r o l d , Georg: Mit welchen steuerlichen Belastungen muß im neuen Erbschaftsteuergesetz gerechnet werden?, in: Blätter für Steuerrecht 1969, S. 82 f.

H e r o l d , Hans: Die Erbschaftsteuerversicherung, ihre Möglichkeiten und ihre Bedeutung, Dissertation, Mannheim 1956.

H e r r m a n n , Carl und Horst L a n g e l : Die Behandlung des Zugewinnausgleichs im neuen Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz, in: Finanz-Rundschau 1974, S. 525 ff.

H e r z o g , Roman: Diskussionsbeitrag, in: Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, Heft 30, S. 146 ff.

H e s s e , Konrad: Grundzüge des Verfassungsrechts der Bundesrepublik Deutschland, 8., neubearbeitete Auflage, Karlsruhe 1975.

H e s s i s c h e r M i n i s t e r d e r F i n a n z e n : Entwurf für ein Gesetz zur Änderung des Erbschaftsteuergesetzes und anderer Vorschriften, Wiesbaden 1970.

H e t t l a g e , Karl M.: Die Finanzverfassung im Rahmen der Staatsverfassung, in: Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, Heft 14, S. 2 ff.

- Diskussionsbeitrag, in: Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, Heft 14, S. 92 ff.

F r e i h e r r v o n d e r H e y d t e , Friedrich August: Grundgesetz und konfiskatorische Steuer: Randnotizen zum Problem der "offenen Flanke" der Eigentumsgarantie, in: Festschrift für Heinz Paulick, Köln 1973, S. 267 ff.

H i l g a r d , Theodor: Zwölf Paragraphen über Pauperismus und die Mittel, ihn zu steuern, Heidelberg 1847.

v o n H i p p e l , Ernst: Ungeschriebenes Verfassungsrecht, in: Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, Heft 1o, S. 1 ff.

H ö r s t m a n n , Franz: Neues Erbschaftsteuerrecht ab 1.1.1974 zu erwarten. Überlegungen und Hinweise für noch vorher zu treffende Maßnahmen, in: Der Betriebs-Berater 1973, Beilage 8, S. 1 ff.

H o f f m a n n , Wolfgang P.: Rechtsfragen der Währungsparität. Festsetzung und Vollzug der DM-Parität im Verfassungs-, Verwaltungs- und Völkerrecht, München 1969.

H o y e r , Hans: Diskussionsbeitrag, in: Verhandlungen des neunundvierzigsten Deutschen Juristentages, Düsseldorf 1972, K 129.

H u b e r , Ernst Rudolf: Wirtschaftsverwaltungsrecht, zweiter Band, 2. Auflage, Tübingen 1954.

- Der Streit um das Wirtschaftsverfassungsrecht (II), in: Die öffentliche Verwaltung 1956, S. 135 ff.

- Der Streit um das Wirtschaftsverfassungsrecht (III), in: Die öffentliche Verwaltung 1956, S. 172 ff.

H u b m a n n , Heinrich: Das Menschenbild unserer Rechtsordnung, in: Festschrift für Hans Carl Nipperdey zum 7o Geburtstag 21. Januar 1965, München und Berlin 1965, S. 37 ff.

H u s m a n n , Hermann: Die Testierfreiheit im Lichte der Grundrechte und des Sittengesetzes, in: Neue Juristische Wochenschrift 1971, S. 4o4 ff.

I

I n h ü l s e n , C.H.P.: Die neue Estate Duty der Finance Act 1894, in: Finanz-Archiv 1895, S. 617 ff.

I n s t i t u t " F i n a n z e n u n d S t e u e r n " e.V.: Zur Steuerreform. Die Erbschaftsteuer, Heft 1oo, Band 3, Bonn 1972.

I p s e n , Hans Peter: Enteignung und Sozialisierung, in: Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, Heft 1o, S. 74 ff.

- Rechtsfragen der Investitionshilfe, in: Archiv für öffentliches Recht 78 (1953), S. 284 ff.

J

J a h r b u c h des öffentlichen Rechts der Gegenwart, Neue Folge/Band 1, Herausgegeben von Gerhard Leibholz und Hermann von Mangoldt, Tübingen 1951.

J o h a n n s e n , Kurt: Diskussionsbeitrag, in: Verhandlungen des neunundvierzigsten Deutschen Juristentages, Düsseldorf 1972, K 41 und 45.

J u n g , Eberhard: Reformbestrebungen im Erbrecht, in: FamRZ 1976, S. 134 ff.

J u n g , Erich: Bürgerliches Recht, in: Das gesamte deutsche Recht in systematischer Darstellung, Band 1, Teil IV, Berlin 1931.

J u n g , Franz: Das neue Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuerrecht, in: Wertpapier-Mitteilungen 1974, S. 798 ff.

K

K a i s e r , Josef H.: Verfassungsrechtliche Eigentumsgewähr, Enteignung und Eigentumsbindung in der Bundesrepublik Deutschland, Köln und Berlin 196o.

- Mark ist nicht gleich Mark, in: Festschrift für Ernst Rudolf Huber, Göttingen 1973, S. 237 ff.

K a p p , Reinhard: Überlegungen zur Reform der Erbschaftsteuer - gleichzeitig ein Appell an die Steuerreformkommission, in: Finanz-Rundschau 1969, S. 511 ff.

K a s e r , Max: Das römische Privatrecht. Erster Abschnitt. Das altrömische, das vorklassische und klassische Recht, Zweite, neubearbeitete Auflage, München 1971.

- Römisches Privatrecht. Ein Studienbuch, 8., neubearbeitete Auflage, München 1974.

K e u k , Brigitte: Zugewinnausgleich nach § 1371 Abs. 1 BGB und § 5 Abs. 1 des neuen ErbStG, in: Der Betrieb 1975, S. 982 ff.

K i m m i n i c h , Otto: Erweiterung des verfassungsrechtlichen Eigentumsbegriffs?, in: Der Staat 14 (1975), S. 397 ff.

K i p p , Theodor: Kommentar zum Erbschaftsteuergesetz in der Fassung vom 22. August 1925, Berlin 1927.

K i p p , Theodor und Helmut C o i n g : Erbrecht. Ein Lehrbuch, zwölfte Bearbeitung, Tübingen 1965.

K i r c h h o f , Paul: Besteuerungsgewalt und Grundgesetz, Frankfurt 1973.

K i s k e r , Klaus Peter: Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution. Eine empirische und theoretische Untersuchung, Berlin 1964.

K l e i n , Friedrich: Eigentumsgarantie und Besteuerung, in: Steuer und Wirtschaft 1966, Sp. 433 ff.

- Artikel 14 des Bonner Grundgesetzes als Schranke steuergesetzlicher Intervention?, in: Theorie und Praxis des finanzpolitischen Interventionismus, Fritz Neumark zum 70. Geburtstag, Tübingen 1970, S. 229 ff.

- Bodenwertzuwachssteuer und Artikel 14 des Grundgesetzes, in: Die öffentliche Verwaltung 1973, S. 433 ff.

- Vermögensbildung und Eigentumsgarantie, Karlsruhe 1974. (zitiert: Vermögensbildung).

K l o e p f e r , Michael: Grundrechte als Entstehungssicherung und Bestandsschutz, München 1970.

K l o e p f e r , Michael: Die lenkende Gebühr, in: Archiv für öffentliches Recht 97 (1972), S. 232 ff.

- Steuerinterventionismus und Verfassungsrecht, in: Steuer und Wirtschaft 1972, S. 176 ff.

K n o l l , Ernst: Eingriffe in das Eigentum im Zuge der Umgestaltung gesellschaftlicher Verhältnisse, in: Archiv für öffentliches Recht 79 (1953/54), S. 455 ff.

K n u r , Alexander: Grenzen für die Vertragsgestaltung und Gestaltungsmöglichkeiten im Blickfeld des Erbschaftsteuergesetzes 1974, in: Deutsche Notar-Zeitschrift 1974, S. 71o ff.

K o e l l r e u t t e r , Otto: Deutsches Staatsrecht, Stuttgart 1953.

K ö t t g e n , Arnold: Das Grundrecht der Deutschen Universität, Göttingen 1959.

K o k o t t , Gabriele: Diskussionsbeitrag, in: Verhandlungen des neunundvierzigsten Deutschen Juristentages, Düsseldorf 1972, K 89.

K r a u s e - A b l a s s , Günter B.: Verfassungsrechtliche Grundlage und Grenzen der Erbschaftsteuer, in: Hamburger Jahrbuch für Wirtschafts- und Gesellschaftspolitik 1971, S. 194 ff.

K r e l l e , Wilhelm: Verteilungstheorie, Tübingen 1962.

K r i e l e , Martin: Diskussionsbeitrag, in: Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, Heft 3o, S. 16o f.

K r ö g e r , Klaus: Sparzinsbesteuerung und Geldentwertung, in: Neue Juristische Wochenschrift 1973, S. 1o17 ff.

- Verfassungswidrige Besteuerung von Kapitalzinzen in der Inflation, in: Neue Juristische Wochenschrift 1974, S. 23o5 ff.

K r o g m a n n , W.: Artikel: Asega, in: Handwörterbuch zur Deutschen Rechtsgeschichte, I. Band, Berlin 1971.

K r ü g e r , Herbert: Der Wesensgehalt der Grundrechte i. S. des Art. 19 GG, in: Die öffentliche Verwaltung 1955, S. 597 ff.

K r ü g e r , Herbert: Allgemeine Staatslehre, Stuttgart 1964. (zitiert: Staatslehre).

- Die Finanzverfassung im Rahmen der Staatsverfassung (Aussprache), in: Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatslehrer, Heft 14, S. 88 ff.

K r u s e , Heinrich Wilhelm: Steuerrecht I., Allgemeiner Teil, 3. Auflage, München 1973.

- Artikel "Freibetrag" in: Handwörterbuch des Steuerrechts und der Steuerwissenschaften, Erster Band, München 1972.

K ü h l w e t t e r , Hans-Jürgen: Anerbenrecht in der Bundesrepublik Deutschland und seine Stellung zur Verfassung unter besonderer Berücksichtigung der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts, Dissertation, Köln 1967.

L

L a n g e , Heinrich: Lehrbuch des Erbrechts, München und Berlin 1962.

L a r e n z , Karl: Allgemeiner Teil des Deutschen Bürgerlichen Rechts, 1. Auflage, München 1967.

L e i b h o l z , Gerhard: Eigentum und das Sozialstaatsprinzip im Rahmen des Grundgesetzes, in: Zeitschrift für Vermessungswesen 1973, S. 93 ff.

L e i b h o l z , Gerhard und H. J. R i n c k : Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland. Kommentar an Hand der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts, 4. Auflage, Köln 1971.

L e i s n e r , Walter: Von der Verfassungsmäßigkeit der Gesetze zur Gesetzmäßigkeit der Verfassung, Tübingen 1964. (zitiert: Von der Verfassungsmäßigkeit).

- Verfassungsrechtliche Grenzen der Erbschaftbesteuerung, Berlin 1970.
(zitiert: Verfassungsrechtliche Grenzen).

L e n g s f e l d , Peter: Eigentum verpflichtet!, in: Die Neue Gesellschaft 1971, S. 121 ff.

L e r c h e , Peter: Rechtsprobleme der wirtschaftslenkenden Verwaltung, in: Die öffentliche Verwaltung 1961, S. 486 ff.

- Übermaß und Verfassungsrecht. Zur Bindung des Gesetzgebers an die Grundsätze der Verhältnismäßigkeit und Erforderlichkeit, Köln-Berlin-München-Bonn 1961.

L i n d a c h e r , Walter F.: Verfassungsrechtliche Grundlagen und Grenzen des Einsatzes finanzwirtschaftlicher Mittel zum Zwecke der Konjunkturgestaltung, Inaugural-Dissertation, Würzburg 1963.

L i s t , Heinrich: Entwicklungslinien im Steuerrecht, in: Der Betriebs-Berater 1974, S. 425 ff.

v o n L ü b t o w, Ulrich: Erbrecht. Eine systematische Darstellung, zwei Halbbände, Berlin 1971.

L ü d e k i n g , Wolf-Rüdiger: Eigentum und Erbrecht, in: Recht und Gesellschaft 1974, S. 57 ff.

L u t t e r , Marcus: Das Erbrecht des nichtehelichen Kindes, in: FamRZ 1967, S. 65 ff.

L u t z k e , Hans-Hermann: Der hessische Erbschaftsteuergesetzentwurf. Marx lebt, in: Das Wertpapier 1970, S. 869 ff.

M

v o n M a n g o l d t , Hermann und Friedrich K l e i n : Das Bonner Grundgesetz, 2. Auflage, Band I, Berlin und Frankfurt 1957.

M a n n h e i m , Karl: Mensch und Gesellschaft im Zeitalter des Umbaus, Darmstadt 1958.

M a r t e n s , Wolfgang: Anzeige zu Friauf: Verfassungsrechtliche Grenzen ..., in: Archiv für öffentliches Recht 92 (1967), S. 149 f.

- Grundrechte im Leistungsstaat, in: Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, Heft 30, S. 7 ff.

M a t t e r n , Gerhard: Der Begriff der Steuer und das Grundgesetz, in: Der Betriebs-Berater 1970, S. 1405 ff.

M a t t e s , Zu den Steuergesetzen des Kontrollrates, in: Der Betriebs-Berater 1946, S. 1 f.

M a u n z , Theodor: Deutsches Staatsrecht, 17., neubearbeitete Auflage, München 1969.

- Deutsches Staatsrecht, 20., neubearbeitete Auflage, München 1975.

M a u n z , Theodor, Günter D ü r i g und Roman H e r z o g : Grundgesetz. Kommentar, Band I und II, 3. Auflage, München 1971.

M a y e r - M a l y , Theo: Die Unentbehrlichkeit des Erbrechts, in: Recht und Gesellschaft 1974, S. 40 ff.

M e e s s e n , Karl Matthias: Zur verfassungsrechtlichen Zulässigkeit von Sonderabgaben, in: Der Betriebs-Berater 1971, S. 928 ff.

- Vermögensbildungspläne und Eigentumsgarantie, in: Die öffentliche Verwaltung 1973, S. 812 ff.

M e i l i c k e , Heinz: Der Steuererfindungsgeist von Bund und Ländern seit Inkrafttreten des Grundgesetzes - seine verfassungsrechtlichen Grenzen, in: Probleme des Finanz- und Steuerrechts, Festschrift für Ottmar Bühler, Köln 1954, S. 91 ff.

M e n n e l , Annemarie: Die Steuersysteme in EWG-Staaten, EFTA-Staaten und den USA, 2., erneuerte Auflage, Herne/Berlin 1974.

M e n z e l , Eberhard: Die Sozialstaatlichkeit als Verfassungsprinzip der Bundesrepublik, in: Die öffentliche Verwaltung 1972, S. 537 ff.

M e y e r , Paul: Das Erbrecht des Bürgerlichen Gesetzbuchs für das Deutsche Reich. Ein Lehrbuch, Marburg 1921.

M i c h e l , Th.: Das neue Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuerrecht, in: GmbH-Rundschau 1974, S. 133 ff.

M i k a t , Paul: Artikel: Erbrecht, in: Staatslexikon, Zweiter Band, Sechste, völlig neu bearbeitete und erweiterte Auflage, Freiburg 1958, Sp. 1213 ff.

M i l l , John Stuart: Grundsätze der politischen Oekonomie, I. Band 2. Buch, deutsch Leipzig 1881.

M i t t e l s t e i n e r , Karl-Heinz: Ausgewählte Probleme des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes 1974, in: Deutsche Steuer-Zeitung 1975, S. 384 ff.

M o d e l , Otto: Handbuch zum Testaments- und Erbschaftsteuerrecht, 2., neu bearbeitete Auflage (zugleich 3. Auflage des Kommentars zum Erbschaftsteuergesetz), Köln 1955.

M o d e l , Otto und Klaus M ü l l e r : Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland, Taschenkommentar für Studium und Praxis, sechste, vollkommen überarbeitete Auflage, Köln-Berlin-Bonn-München 1971.

M o l i t o r , Bruno: Ein Mehrzweckunternehmen, in: Die Neue Gesellschaft 1971, S. 175 f.

M o t i v e zu dem Entwurfe eines Bürgerlichen Gesetzbuches für das Deutsche Reich, Band V, Erbrecht, Berlin 1888.

M ü l l e r , Klaus: Der Steuerbegriff des Grundgesetzes, in: Der Betriebs-Berater 1970, S. 1105 ff.

v o n M ü n c h , Ingo: Grundgesetz-Kommentar, Band 1, München 1976.

M u n z i n g e r , Walther: Erbrechtliche Studien. Vortrag, gehalten im Rathaussaale zu Solothurn am 19. Februar 1868, Basel 1874.

N

N e u m a n n , Franz J.: Nach dem Vermögen der Erbenden klassifizierte Erbschaftsteuern, in: Annalen des Deutschen Reiches 1909, S. 417 ff.

N e u m a n n , Franz L., Hans Carl N i p p e r d e y und Ulrich S c h e u n e r: Die Grundrechte. Handbuch der Theorie und Praxis der Grundrechte, Zweiter Band, Berlin 1954.

N e u m a r k , Fritz: Zur Reform der Erbschaftsbesteuerung, in: Frankfurter Zeitung vom 25.9.1928.

- Wirtschaftsordnung, Steuerrecht und Steuerwirklichkeit, in: Finanz-Archiv 1966, S. 476 ff.

- Grundsätze gerechter und ökonomisch rationaler Steuerpolitik, Tübingen 1970.

N i p p e r d e y , Hans Carl: Die Grundrechte und Grundpflichten der Reichsverfassung. Kommentar zum zweiten Teil der Reichsverfassung, Dritter Band, Artikel 143 - 165 und zur Ideengeschichte der Grundrechte, Berlin 1930.

N ö l l v o n d e r N a h m e r , Robert: Lehrbuch der Finanzwissenschaft, Band 2, Spezielle Steuerlehre, Köln und Opladen 1964.

O

O b e r h a u s e r , Alois: Finanzpolitik und private Vermögensbildung. Eine theoretische und empirische Untersuchung, Köln und Opladen 1963.

O t t , Jürgen: Erbschaftsteuerreform, in: Mitteilungen aus der Praxis 1969, S. 285 ff.

O. V.: Aus der Gesetzgebung. Gesetz zur Reform des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuerrechts, in: Der Betriebs-Berater 1974, S. 445 ff.

O. V.: Das Erbrecht, in Recht und Gesellschaft 1974, S. 36 ff.

P

P a l a n d t , Otto: Bürgerliches Gesetzbuch. Kurzkommentar, 34. Auflage, München 1975.

P a p a n t o n i o u , Nikos: Die soziale Funktion des Erbrechts, in: Archiv für die zivilistische Praxis 173 (1973), S. 385 ff.

- Diskussionsbeitrag, in: Verhandlungen des neunundvierzigsten Deutschen Juristentages, Düsseldorf 1972, K 98.

P a p i e r , Hans-Jürgen: Die Beeinträchtigungen der Eigentums- und Berufsfreiheit durch Steuern vom Einkommen und Vermögen, in: Der Staat 11 (1972), S. 483 ff.

- Eigentumsgarantie und Geldentwertung, in: Archiv für öffentliches Recht 98 (1973), S. 528 ff.

P a u l i c k , Heinz: Die verfassungsrechtlichen Bindungen des Gesetzgebers beim Erlaß von Steuergesetzen, in: Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaft 1o9 (1953), S. 483 ff.

- Grundgesetz und Besteuerung. Das Erkenntnisgut aus der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts in seiner Anwendung auf das Gebiet der Besteuerung (Referat auf dem IX. Fachkongreß der Steuerberater der Bundesrepublik Deutschland in Köln vom 14. bis 16.1o.1957), in: Steuerberater-Jahrbuch 1957/58, S. 85 ff.

- Die wirtschaftspolitische Lenkungsfunktion des Steuerrechts und ihre verfassungsmäßigen Grenzen, in: Theorie und Praxis des finanzpolitischen Interventionismus, Fritz Neumark zum 7o. Geburtstag, Tübingen 197o.

P e t z o l d t , Rolf: Zu Problematik und Auslegung des § 25 des Erbschaftsteuergesetzes, in: Der Betriebs-Berater 1975, S. 35 ff.

P f i z e r , Paul Achatius: Gedanken über Recht, Staat und Kirche, Erster Theil, Stuttgart 1842.

R

R a i s e r , Ludwig: Zur Eigentumsgarantie des Grundgesetzes, in: Archiv für öffentliches Recht 78 (1953), S. 118 f.

R a i s e r , Thomas: Diskussionsbeitrag, in: Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, Heft 1o, S. 158 f.

R e i c h e r t - F a c i l i d e s , Fritz: Rechtsvergleichender Überblick, in: Verhandlungen des neunundvierzigsten Deutschen Juristentages, Düsseldorf 1972, A 57 ff.

R e i c h e r t - F a c i l i d e s , Fritz: Diskussionsbeitrag, in: Verhandlungen des neunundvierzigsten Deutschen Juristentages, Düsseldorf 1972, K 38.

R e i c h s g e r i c h t s r ä t e k o m m e n t a r : Das Bürgerliche Gesetzbuch. Kommentar, herausgegeben von Reichsgerichtsräten und Bundesrichtern, 12. neubearbeitete Auflage, Band V, 1. Teil, Berlin-New York 1974.

- Das Bürgerliche Gesetzbuch. Kommentar, herausgegeben von Reichsgerichtsräten und Bundesrichtern, 12. neubearbeitete Auflage, Band V, 2. Teil, Berlin-New York 1975.

R e i n h a r d t , Rudolf und Ulrich S c h e u n e r : Verfassungsschutz des Eigentums, Tübingen 1954.

R i t s c h l , Hans: Artikel: Erbschaftsteuer, in: Handwörterbuch der Sozialwissenschaften, Dritter Band, Göttingen 1961, S. 273 ff.

R o h r b e c k , Axel: Diskussionsbeitrag, in: Verhandlungen des neunundvierzigsten Deutschen Juristentages, Düsseldorf 1972, K 78 und 107 f.

R o s e n a u , Heinz: Vererben und Schenken in der Sicht des neuen Erbschaft- und Schenkungsteuerrechts, in: Der Betrieb 1974, S. 256 ff.

R o t h , Karlernst: Die öffentlichen Abgaben und die Eigentumsgarantie im Bonner Grundgesetz, Heidelberg 1958.

R ü f n e r , Wolfgang: Die Eigentumsgarantie als Grenze der Besteuerung, in: Deutsches Verwaltungsblatt 1970, S. 881 ff.

- Bodenordnung und Eigentumsgarantie, in: Juristische Schulung 1973, S. 593 ff.

R ü s t o w , Alexander: Zwischen Kapitalismus und Kommunismus, in ORDO, Zweiter Band, 1949, S. 100 ff.

R u p p , Hans Heinrich: Rezension zu Roth: Die öffentlichen Abgaben ..., in: Deutsches Verwaltungsblatt 1960, S. 571.

R u t h e , Rangar: Erbrechts-Reform? Bericht über die Beratungen der Zivilrechtlichen Abteilungen des 49. Deutschen Juristentages, in: FamRZ 1972, S. 626 ff.

S

S a l a d i n , Peter: Grundrechte im Wandel, Bern 1970.

S a m m l e r , Wolfgang: Eigentum und Währungsparität. Zur eigentumsrechtlichen Relevanz von Paritätsänderungen, Devisenkursfreigaben und Bandbreitenveränderungen, Berlin 1975.

S c h a m b e c k , Herbert: Grundrechte und Sozialordnung. Gedanken zur Europäischen Sozialcharta, Berlin 1969.

v o n S c h a n z , Georg: Studien zur Geschichte und Theorie der Erbschaftsteuer, in: Finanz-Archiv 1900, S. 1 ff.

- Studien zur Geschichte und Theorie der Erbschaftsteuer, in: Finanz-Archiv 1901, S. 553 ff.

- Artikel: Erbschaftsteuer, in: Handwörterbuch der Staatswissenschaften, Dritter Band, Vierte Auflage, Jena 1926.

v o n S c h e e l , Hans: Erbschaftssteuern und Erbrechtsreform. Zweite durchaus umgearbeitete Ausgabe, Jena 1877.

S c h e u n e r , Ulrich: Diskussionsbeitrag, in: Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, Heft 10, S. 168.

- Grundlagen und Art der Enteignungsentschädigung, in: Reinhardt, Rudolf und Ulrich Scheuner, Verfassungsschutz des Eigentums, Tübingen 1954, S. 63 ff.

- Die Funktion der Grundrechte im Sozialstaat. Die Grundrechte als Richtlinie und Rahmen der Staatstätigkeit, in: Die öffentliche Verwaltung 1971, S. 505 ff.

- Die staatliche Einwirkung auf die Wirtschaft, Frankfurt 1971.

S c h i p p e l , Helmut: Diskussionsbeitrag, in: Verhandlungen des neunundvierzigsten Deutschen Juristentages, Düsseldorf 1972, K 49 und 52 ff.

S c h l o c h a u e r , Hans-Jürgen: Öffentliches Recht, Karlsruhe 1957.

S c h m i d t - B l e i b t r e u , Bruno und Franz K l e i n : Kommentar zum Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland, 2. Auflage, Neuwied und Berlin 1970.

- Kommentar zum Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland, 3. Auflage, Neuwied und Berlin 1973.

S c h m ö l d e r s , Günter: Allgemeine Steuerlehre, 4. Auflage, Berlin 1965.

- Artikel "Steuertarif" in Handwörterbuch des Steuerrechts (HwStR), Zweiter Band, München 1972.

S c h o t t , Theodor: Artikel: Pfizer, in: Allgemeine Deutsche Biographie, Fünfundzwanzigster Band, Leipzig 1887, S. 668 ff.

S c h r e i b e r , Werner: Das Sozialstaatsprinzip des Grundgesetzes in der Praxis der Rechtsprechung, Berlin 1972.

S c h r ö d e r , Richard: Lehrbuch der Deutschen Rechtsgeschichte, Fünfte, verbesserte Auflage, Leipzig 1907.

S c h u l z e z u r W i e s c h e , Dieter: Der Nießbrauch im neuen Erbschaftsteuerrecht, in: Der Betrieb 1975, S. 118 ff.

S c h u m a c h e r , Hermann: Der Begriff der Enteignung, in: Neue Juristische Wochenschrift 1951, S. 53 ff.

S e a g l e , William: Weltgeschichte des Rechts, ungekürzte Sonderausgabe der 3. Auflage 1967, München 1969.

S e l m e r , Peter: Zum Steuerbegriff im Entwurf einer Abgabenordnung, in: Der Betriebs-Berater 1972, S. 400 ff.

- Steuerinterventionismus und Verfassungsrecht, Frankfurt 1972.

S e n d l e r , Horst: Die Konkretisierung einer modernen Eigentumsverfassung durch Richterspruch, in: Die Öffentliche Verwaltung 1971, S. 16 ff.

- Zum Wandel der Auffassung vom Eigentum, in: Die Öffentliche Verwaltung 1974, S. 73 ff.

S i b e r , Heinrich: Erbrecht mit Berücksichtigung des Erbschaftssteuerrechts, Leipzig 1928.

S i g l o c h , Jochen und Karl M a y r : Die Behandlung der Zuwendungen unter Nießbrauchsvorbehalt im Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht, in: Finanz-Rundschau 1974, S. 569 ff. und 595 ff.

S o e r g e l , Hans Theodor und Wolfgang S i e b e r t : Kommentar zum Bürgerlichen Gesetzbuch, Band 6, Erbrecht, Stuttgart 1974.

S p a n n e r , Hans: Die Steuer als Instrument der Wirtschaftslenkung, in: Steuer und Wirtschaft 1970, Sp. 377 ff.

D e r S p i e g e l : Erbschaftsteuer, Zur Kasse, Nr. 22/1970, S. 76 ff.

- Was soll Bonn tun? Spiegel-Umfrage über Innere Reform, Nr. 46/1970, S. 85 f.

- Steuer, Reform-Gutachten, Gar nicht glücklich, Nr. 14/1971, S. 28 ff.

S t a m m h a m m e r , Josef und C. M e i t z e l : Artikel: Mill, John Stuart, in: Handwörterbuch der Staatswissenschaften, Vierte, gänzlich umgearbeitete Auflage, Sechster Band, Jena 1925.

S t a r c k , Christian: Überlegungen zum verfassungsrechtlichen Steuerbegriff, in: Verfassung - Verwaltung - Finanzen, Festschrift für Gerhard Wacke zum 70. Geburtstag, Köln 1972, S. 193 ff.

v o n S t a u d i n g e r , J.: Kommentar zum Bürgerlichen Gesetzbuch mit Einführungsgesetz und Nebengesetzen, V. Band, Erbrecht, 1. Teil. 11. neubearbeitete Auflage, Berlin 1954.

S t e f f e n , Erich: Empfiehlt es sich, das gesetzliche Erb- und Pflichtteilsrecht neu zu regeln?, in: Deutsche Richterzeitung 1972, S. 263 ff.

S t e i n , Erwin: Zur Wandlung des Eigentumsbegriffes, in: Festschrift für Gebhard Müller, Tübingen 1970, S. 503 ff.

S t e i n , Ekkehart: Staatsrecht, 4., ergänzte Auflage, Tübingen 1975.

S t o b b e , Otto: Handbuch des Deutschen Privatrechts, Fünfter Band, Erste und zweite Auflage, Berlin 1885.

S t ö c k e r , Hans A.: Der Ausbau des Ehegattenerbrechts, in: FamRZ 1970, S. 444 ff.

- Die Neuordnung der gesetzlichen Erbfolge im Spiegel des mutmaßlichen Erblasserwillens, in: FamRZ 1971, S. 609 ff.

- Ist unser Erbrecht sozial?, in: Juristen-Zeitung 1973, S. 15 ff.

- Diskussionsbeitrag, in: Verhandlungen des neunundvierzigsten Deutschen Juristentages, Düsseldorf 1972, K 62.

S t r i c k r o d t , Georg: Finanzrecht, Grundriß und System, Berlin 1975.

S t r u n c k , Wolfgang: Der Gedanke der Erbrechtsreform seit dem 18. Jahrhundert, Inaugural-Dissertation, Leipzig 1935.

S ü s t e r h e n n , Adolf und Hans S c h ä f e r : Kommentar der Verfassung für Rheinland Pfalz mit Berücksichtigung des Grundgesetzes für die Bundesrepublik Deutschland, Koblenz 1950.

S u h r , Dieter: Eigentumsinstitut und Aktieneigentum, Hamburg 1966.

T

T e u f e l , Guenther: Inflation und Steuerrecht, Dissertation, Kiel 1974.

T h i e l m a n n , Georg: Sittenwidrige Verfügungen von Todes wegen, Berlin 1973.

T i p k e , Klaus: Die Situation des Steuerrechts als rechtswissenschaftliche Disziplin, in: Neue Juristische Wochenschrift 1967, S. 1885 ff.

- Erbschaftsteuerreform und Grundgesetz (zugleich Besprechung von W. Leisner: Verfassungsrechtliche Grenzen ...), in: Zeitschrift für Rechtspolitik 1971, S. 158 ff.

T i p k e , Klaus: Steuerrecht. Ein systematischer Grundriß, Köln 1973. (zitiert: Steuerrecht).

T o m u s c h a t , Christian: Güterverteilung als rechtliches Problem, in: Der Staat 12 (1973), S. 433 ff.

T r i f f t e r e r , Otto: Die lebenslange Freiheitsstrafe - ein Fall für das BVerfG, in: Zeitschrift für Rechtspolitik 1976, S. 91 f.

T r o l l , Max: Besprechung zu Leisner: Verfassungsrechtliche Grenzen ..., in: Neue Juristische Wochenschrift 1971, S. 793 f.

- Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz. Kommentar, 2., neubearbeitete und erweiterte Auflage, München 1975.

- Renten-, Nutzungs- und sonstige Lasten bei der Erbschaftsteuer. - Ein Beitrag zu § 25 ErbStG, in: Deutsche Steuer-Zeitung 1975, S. 171 ff.

U

U m p f e n b a c h , Karl: Des Volkes Erbe, Berlin 1874.

V

V a n g e r o w , Friedrich: Zur Einkommensteuer, in: Steuer und Wirtschaft 1968, Sp. 347 ff.

V o g e l , Klaus: Kammerbeitrag und Finanzverfassung, in: Deutsches Verwaltungsblatt 1958, S. 491 ff.

- Rezension zu Friauf: Verfassungsrechtliche Grenzen ..., in Juristen-Zeitung 1967, S. 454.

V o r s c h l ä g e der Steuerreformkommission beim Parteivorstand der SPD, Steuerreform IV, Materialien zum Außerordentlichen Parteitag 18. - 2o. November 1971 - Bonn.

W

W a c k e , Gerhard: Staatsrechtliche Prüfung der Zusatzsteuer. Kritische Untersuchung zu § 8 UStG, Köln 1957.

W a c k e , Gerhard: Verfassungsrecht und Steuerrecht, in: Steuerberater-Jahrbuch 1966/67, S. 75 ff.

W a g n e r , Adolph: Finanzwissenschaft. Zweiter Theil, 1. Auflage, Gebühren und allgemeine Steuerlehre, Leipzig und Heidelberg 1880.

W e b e r , Max: Wirtschaft und Gesellschaft, 1. Halbband, Vierte, neu herausgegebene Auflage, besorgt von Johannes Winckelmann, Tübingen 1956.

W e b e r , Werner: Zur Problematik von Enteignung und Sozialisierung nach neuem Verfassungsrecht, in: Neue Juristische Wochenschrift 1950, S. 401 ff.

- Eigentum und Enteignung, in: Die Grundrechte. Handbuch der Theorie und Praxis der Grundrechte, herausgegeben von Franz L. Neumann, Hans Carl Nipperdey und Ulrich Scheuner, Zweiter Band, Berlin 1954, S. 331 ff.

- Die verfassungsrechtlichen Grenzen sozialstaatlicher Forderungen, in: Der Staat 4 (1965), S. 409 ff.

- Das Bundesverfassungsgericht und die Steuerordnung, in: Archiv des öffentlichen Rechts 90 (1965), S. 452 ff.

- Das Eigentum und seine Garantie in der Krise, in: Festschrift für Karl Michaelis, Göttingen 1972.

W e b e r - F a s , Rudolf: Finanzgerichtsbarkeit im freiheitlichen Rechtsstaat, in: Neue Juristische Wochenschrift 1975, S. 1945 ff.

W e h n e r , Hans Georg: Die Vorschläge des DGB zur Steuerreform, in: Gewerkschaftliche Monatshefte 1971, S. 435 ff.

W e n t z , Rolf-Christian: Über die Problematik des § 25 ErbStG. Insbesondere zur Tauglichkeit und Verfassungsmäßigkeit der Vorschrift, in: Steuer und Wirtschaft 1975, Sp. 306 ff.

W i n k e l v o ß , Reimer: Die Verwirklichung des sozialen Rechtsstaats, in: Deutsche Richter-Zeitung 1966, S. 332 ff.

W i s s e n s c h a f t l i c h e r B e i r a t : Gutachten zur Reform der direkten Steuern (Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Vermögensteuer und Erbschaftsteuer) in der Bundesrepublik Deutschland vom 11. Februar 1967, in: Entschließungen, Stellungnahmen und Gutachten von 1949 bis 1973, Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen, Tübingen 1974, S. 326 ff.

W i t t i g , Peter: Der Erwerb von Eigentum und das Grundgesetz, in: Neue Juristische Wochenschrift 1967, S. 2185 ff.

W i t t m a n n , Walter: Einführung in die Finanzwissenschaft, II. Teil - Die öffentlichen Einnahmen, 2. erweiterte und verbesserte Auflage, Stuttgart 1975.

Z

Z a c h e r , Hans F.: Bayern als Sozialstaat, in: Bayerische Verwaltungsblätter 1962, S. 257 ff.

- Zur Rechtsdogmatik sozialer Umverteilung, in: Die Öffentliche Verwaltung 1970, S. 3 ff.

Z i m m e r m a n n , Horst und Klaus-Dieter H e n k e : Finanzwissenschaft. Eine Einführung in die Lehre von der öffentlichen Finanzwirtschaft, München 1975.

A B K Ü R Z U N G S V E R Z E I C H N I S

a.a.O.	=	am angegebenen Ort
Abs.	=	Absatz
a.F.	=	alte Fassung
Anm.	=	Anmerkung
AO	=	Abgabenordnung
arg.	=	argumentum aus
Art.	=	Artikel
BdF	=	Bundesministerium der Finanzen
Bem	=	Bemerkung
BewÄndGesetz	=	Bewertungsänderungsgesetz
BFH	=	Bundesfinanzhof
BFHE	=	Entscheidung des Bundesfinanzhofs
BGB	=	Bürgerliches Gesetzbuch
BGH	=	Bundesgerichtshof
BVerfGE	=	Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts
BVerwGE	=	Entscheidung des Bundesverwaltungsgerichts
ca.	=	circa
ders.	=	derselbe
DJT	=	Deutscher Juristentag
EAO	=	Entwurf einer Abgabenordnung
EGBGB	=	Einführungsgesetz zum Bürgerlichen Gesetzbuch
Einl.	=	Einleitung
ErbStG	=	Erbschaftsteuergesetz

f.	=	folgender
ff.	=	folgende
Fußn.	=	Fußnote
GG	=	Grundgesetz
Halbs.	=	Halbsatz
HessVerf	=	Verfassung des Landes Hessen
Hg.	=	Herausgeber
insb.	=	insbesondere
iVm	=	in Verbindung mit
Jg.	=	Jahrgang
LAG	=	Gesetz über den Lastenausgleich
L. Sal.	=	Lex Salica
m.w.N.	=	mit weiteren Nachweisen
Nr.	=	Nummer
o.V.	=	ohne Verfasser
Randnr	=	Randnummer
Rdnr	=	Randnummer
Rdnrn	=	Randnummern
RGZ	=	Reichsgericht-Rechtsprechung in Zivilsachen
Rspr.	=	Rechtsprechung
Rz	=	Randziffer
S.	=	Seite
sog.	=	sogenannt
Sp.	=	Spalte
Tz	=	Textziffer
u.	=	und
usw.	=	und so weiter

v.	=	von
v. Chr.	=	vor Christi Geburt
VermStG	=	Vermögensteuergesetz
vgl.	=	vergleiche
VVDStRL	=	Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer
WRV	=	Weimarer Reichsverfassung
z. B.	=	zum Beispiel

E I N L E I T E N D E B E M E R K U N G E N

Die anläßlich der sogenannten "Großen Steuerreform" Ende der sechziger und zu Beginn der siebziger Jahre erarbeiteten Gutachten, Vorschläge und Pläne setzten sich auch mit der Frage nach einer Umgestaltung des Erbschaftsteuersystems auseinander. Es ist nicht verwunderlich, daß gerade die Neugestaltung des Erbschaftsteuergesetzes heftige Diskussionen auslöste, da diese Steuerart zwar seit langem als fiskalisch unergiebig, dafür aber als gesellschaftspolitisch überaus brisant angesehen wird; insbesondere gilt sie - jedenfalls, wenn man dem finanzwissenschaftlichen Schrifttum folgt - als ein klassisches Instrument zur Angleichung der innerhalb einer Gesellschaft bestehenden Vermögens- und Wohlstandsdifferenzen. Hingegen wird eine vermögensredistributive Erbschaftsteuer von rechtswissenschaftlicher Seite fast ausnahmslos als verfassungswidrig abgelehnt.

Das gestellte Thema eröffnet eine Reihe von Einzelfragen: Bietet die derzeitige Verteilung der Vermögen in der Bundesrepublik Deutschland überhaupt Anlaß zu Umverteilungsbestrebungen? Kann eine Erbschaftsteuer vermögensumverteilend wirken? Treten dabei schädigende Nebenwirkungen auf? Ist die Erhaltung von wirtschaftlichen Unternehmen hinreichend zu sichern? Wirkt die zur Zeit erhobene Erschaftsteuer vermögensredistributiv? Hat es überhaupt in Deutschland oder im westlichen Ausland derartige Gesetze gegeben? Sind Umverteilungsbestrebungen mit dem Grundgesetz zu vereinbaren? Ist ein Einsatz von Steuern zur Verfolgung sozialpolitischer Ziele verfassungsrechtlich unbedenklich? Verstößt nicht gerade eine vermögensredistributive Erschaftsteuer gegen einzelne Grundrechtsbestimmungen wie etwa Artt. 2, 3, 6, 12 oder 14?

Dieser Fragenkatalog mußte begrenzt werden.

Als informative Grundlage für die rechtlichen Überlegungen waren zunächst die Stellungnahmen des finanzwissenschaftlichen Schrifttums, einige Reformgutachten und die Erbschaftsteuergesetze in Deutschland und in verschiedenen ausländischen Staaten darzustellen. Im Mittelpunkt wird die verfassungsrechtliche Beurteilung einer vermögensredistributiven Erbschaftsteuer unter dem Gesichtspunkt des Art. 14 GG stehen.

Die Arbeit hat nicht etwa das Ziel zu klären, inwieweit die Erbschaftsteuer überhaupt umverteilend wirken kann. Sie befaßt sich nur am Rande mit volkswirtschaftlichen und betriebswirtschaftlichen Bedenken und Gegenargumenten. Aus diesen Blickwinkeln liegt die besondere Problematik einer Erbschaftsteuer - insbesondere wenn sie umverteilungseffektiv ausgestaltet ist - bei der Vererbung von Betriebsvermögen personenbezogener Unternehmen. Im Rahmen der vorliegenden Untersuchung kann nur auf die in der finanzwissenschaftlichen Literatur vorgeschlagenen Privilegierungen hingewiesen werden.

Die Untersuchung beschränkt sich auf eine Diskussion der in Art. 14 GG statuierten Garantien des Erbrechts und des Eigentums, die durch eine vermögensredistributive Erbschaftsteuer in erster Linie betroffen scheinen. Es wird zu überlegen sein, ob Art. 14 GG einer Redistribution durch Erbschaftsteuer Grenzen setzt und wie genau eine solche Grenze mit rechtlichen Mitteln feststellbar ist.

Die Arbeit gliedert sich in zwei Teile.

Nach einem kurzen geschichtlichen Überblick über die Entwicklung der Erbschaftsteuer wird deren Entdeckung als sozialpolitisches Instrument beschrieben. Es folgt eine Darstellung deutscher Erbschaftsteuergesetze von 1906 bis etwa 1973. Im Anschluß daran werden Stellungnahmen des finanzwissenschaftlichen Schrifttums zur Vermögensumverteilung

durch die Erbschaftsteuer und einige ausgewählte Gutachten und Entwürfe zur sogenannten "Großen Steuerreform" vorgestellt. Am Schluß des Ersten Teils steht ein internationaler Rechtsvergleich, der zeigt, daß gegenwärtig durchaus stark vermögensredistributive Erbschaftsteuergesetze in Kraft sind.

Der Zweite Teil behandelt die verfassungsrechtliche Problematik einer vermögensumverteilenden Erbschaftsteuer. Er geht von einer weiten Problemstellung aus, die nach und nach eingeengt und spezieller gefaßt wird.

Zunächst ist zu überlegen, wie die Umverteilung als Gesamteinrichtung und Zusammenfassung vielgestaltiger Erscheinungsformen und Einzelmaßnahmen verfassungsrechtlich einzuordnen und zu beurteilen ist. Anschließend ist zu fragen, ob die soziale Umverteilung auch gerade mit Hilfe einer Steuer - insbesondere einer Erbschaftsteuer - verfolgt werden darf, oder ob dem steuerverfassungsrechtliche Bedenken entgegenstehen. Erst nach Klärung dieser Vorproblematik wird die Erbrechtsgarantie des Art. 14 GG als mögliche Grenze für eine redistributive Erbschaftsteuer diskutiert. Auch dieser Abschnitt beginnt mit einer weiten Fragestellung. Zunächst wird der Inhalt des verfassungsrechtlich garantierten Erbrechts erarbeitet. Dementsprechend werden mögliche Eingriffe einer Erbschaftsteuer in diesen Inhalt vorgestellt. Nach Darstellung der Ausgestaltung eines redistributiveffektiven Erbschaftsteuergesetzes ist zu prüfen, ob und wie eine derartige Erbschaftsteuer die Erbrechtsgarantie beeinträchtigt. Erst danach wird versucht, die einer redistributiven Erbschaftsteuer durch die Erbrechts-Wesensgehaltgarantie gemäß Art. 14 und 19 II GG gesetzten Grenzen aufzuzeigen. Hierbei kommt den Funktionen der einzelnen Wesenselemente und des Erbrechts insgesamt entscheidende Bedeutung zu.

Am Schluß des Zweiten Teils ist zu fragen, ob eine vermögensredistributive Erbschaftsteuer gegen die Eigentumsgarantie des Art. 14 GG verstoßen kann. In diesem Zusammenhang tauchen Probleme des allgemeinen Verhältnisses von Besteuerung und Eigentumsgarantie und des Vermögens- beziehungsweise des Vermögenszuwachsschutzes durch Art. 14 GG auf.

Die Diskussionen zur "Großen Steuerreform" und die unterschiedliche Beurteilung von finanzwissenschaftlicher und rechtswissenschaftlicher Seite gaben den Anstoß für die vorliegende Untersuchung. Ich hoffe, daß die Bearbeitung dieses Themas nicht unzutreffend interpretiert wird; denn ich möchte mich mit meiner Arbeit weder für eine vermögensumverteilende Erbschaftsteuer noch für eine Ausschöpfung eines von der Verfassung möglicherweise belassenen Spielraums einsetzen.

E R S T E R T E I L

UMVERTEILUNG DURCH ERBSCHAFTSTEUERN IN VERGANGENHEIT UND GEGENWART

Historischer Überblick, Deutsche Erbschaftsteuergesetze, Stellungnahmen des finanzwissenschaftlichen Schrifttums, Reformvorschläge und internationaler Rechtsvergleich

ERSTER ABSCHNITT

ÜBERBLICK ÜBER DIE GESCHICHTLICHE ENTWICKLUNG DER ERBSCHAFTSTEUER BIS ZUM REICHSERBSCHAFTSTEUERGESETZ DES JAHRES 1906

Die Erbschaftsteuer ist eine der ältesten bekannten Steuerarten[1]. Als ihre Erfinder werden die Ägypter angesehen; in einem Papyrus über ein Klageverfahren in Ägypten im Jahre 117 v. Chr. wird eine gesetzliche Anordnung erwähnt, die die Eintragung jeder Erbschaft in einem öffentlichen Register und die Entrichtung einer Abgabe zur Pflicht machte[2]. Von SCHANZ vermutet, daß eine Erbschaftsteuer als Besitzwechselabgabe schon vor diesem Zeitpunkt üblich war[3].

Die Einführung der römischen Erbschaftsteuer geht wahrscheinlich noch auf Anregungen Cäsars zurück[4]; vier Jahre

---

1) Im Rahmen der vorliegenden Untersuchung ist eine Beschränkung auf die wesentlichen Entwicklungsstufen notwendig; wegen der Einzelheiten wird auf die hervorragende Darstellung von Georg von Schanz verwiesen: "Studien zur Geschichte und Theorie der Erbschaftsteuer" in Finanz-Archiv 1900, S. 1 ff. und Finanz-Archiv 1901, S. 553 ff.;
vgl. außerdem:
Kipp, Kommentar, S. 9 ff.; von Schanz, Handwörterbuch der Staatswissenschaften III, Artikel: Erbschaftssteuer, S. 794 ff. (812 ff.); Schmölders, Allgemeine Steuerlehre, S. 11 ff. und S. 59 mit weiteren Nachweisen (überwiegend zur Geschichte der Steuerlehre und Besteuerung); Troll, Kommentar, S. 28 f.

2) von Schanz, Finanz-Archiv 1900, S. 1 ff.; er verweist auf Lumbroso ("Recherches sur l'économie politique de l'Egypte sous les Lagides", Turin 1870, S. 307 f.), der nachzuweisen versucht hat, daß die Abgabe 10 %, bei Versuch der Hinterziehung 20 %, betragen habe und sogar Erbfolgen in gerader Linie betroffen gewesen seien.

3) von Schanz, Finanz-Archiv 1900, S. 3.

4) von Schanz, Finanz-Archiv 1900, S. 7.

nach seinem Tod (40 v. Chr.) wurde von den Triumvirn vorübergehend (nach ägyptischem Muster) eine fünfprozentige Steuer auf testamentarische Erwerbe eingeführt, um für den Krieg gegen Sextus Pompejus benötigte Einnahmen zu erschließen[1].

Augustus errichtete im Jahre 6 nach Christi Geburt eine Pensions- und Versorgungskasse für ausgediente Soldaten (aerarium militare), deren Finanzierung unter anderem durch eine fünfprozentige Erbschaftsteuer (vicesima hereditatum) gesichert wurde[2]. Befreit waren allerdings nächste Verwandte und Bedürftige[3].

Die Besteuerung von Erbschaften wurde damit Bestandteil des römischen Finanzwesens und eine feste Stütze der militärischen Organisation[4]. Unbekannt ist der genaue Zeitpunkt ihrer Aufhebung; unter Justinian (527 bis 565 nach Christi Geburt) bestand sie mit Sicherheit nicht mehr[5].

Im frühen Mittelalter war eine Erbschaftsteuer nahezu unbekannt, da eine Erbberechtigung ohnehin nur einem engen Kreis nächster Verwandter zustand[6].

Insbesondere bei Grundbesitz war das Erbrecht auf die nächsten Familienangehörigen beschränkt. Nach der ursprünglichen Lex Salica konnten Grundstücke nur an Söhne vererbt werden; sie fielen unter Übergehung aller weiteren Angehörigen an die Gemeinde, wenn der Erblasser keinen Sohn

---

1) von Schanz, Finanz-Archiv 1900, S. 8.

2) von Schanz, Finanz-Archiv 1900, S. 9.

3) Allerdings ist nicht geklärt, wer zu diesen Personengruppen zählte; vgl. hierzu von Schanz, Finanz-Archiv 1900, S. 10 bis 21.

4) von Schanz, Finanz-Archiv 1900, S. 9.

5) von Schanz, Finanz-Archiv 1900, S. 29.

6) von Schanz, Finanz-Archiv 1900, S. 33.

hatte[1]. Das Edikt des König Chilperich erweiterte den Kreis der Erbberechtigten zwar auf Töchter, Brüder und Schwestern; bei Fehlen solcher Personen erwarb jedoch wiederum die Gemeinde[2].

Ähnliche Bestimmungen fanden sich in anderen Rechten[3]. Auch das Hagestolzenrecht, wonach vom Fiskus beerbt wird, wer in höherem Alter unverheiratet ohne rechtmäßige Deszendenz stirbt, erklärt sich aus der Begrenzung des Kreises der Erbberechtigten[4].

Von SCHANZ führt die Tatsache, daß über eine Erbschaftsteuer im frühen Mittelalter nahezu nichts bekannt ist, ferner auf die Lückenhaftigkeit und Spärlichkeit der Quellen zurück[5]. Er weist allerdings auf die Entwicklung privatrechtlicher Abgaben (Laudemien) hin, die mit einer Erbschaftsteuer Verwandtes aufweisen[6].

Entferntere Angehörige mußten nicht selten den Erwerb des Nachlasses erkaufen. So erweiterte das altfriesische Recht zwischen dem 9. und 12. Jahrhundert den Kreis der Erbberechtigten. Die entfernten Verwandten hatten für diese unwena lawa aber eine Abgabe an den Asega[7] zu entrich-

---

1) L. Sal. 59 § 6 (zitiert nach Lex Salica, 100, Titel - Text, herausgegeben von Karl August Eckhardt, Weimar 1953).

2) Ed. Chilper. c 3 (Geffcken, Lex Salica, S. 84); vgl. auch die Erläuterungen von Geffcken auf S. 269 ff.

3) Vgl. zu den verschiedenen Erbrechtsgrenzen die Übersicht bei Stobbe, Handbuch des Deutschen Privatrechts V, § 287 I (S. 76 ff. und Anmerkung zu N. 9 auf S. 77).

4) Stobbe, Handbuch des Deutschen Privatrechts V, § 287 I (S. 76 mit Fußnote 7).

5) von Schanz, Finanz-Archiv 1900, S. 34.

6) von Schanz, Finanz-Archiv 1900, S. 34.

7) Eine Art Priester; zu diesem Begriff vgl.: Krogmann, Handwörterbuch zur Deutschen Rechtsgeschichte I, Artikel: Asega.

ten[1], mit der sie anerkannten, daß ihre Sukzession auf einer Rechtswohltat beruhe[2].

Der Gedanke, eine Erbfolge ferner Verwandter nur gegen Entgelt zuzulassen, trat auch im französischen Lehensrecht auf. Ursprünglich war nur die Deszendenz erbberechtigt. Der Seitenverwandtschaft war aber zum Teil die Möglichkeit gegeben, sich durch den rachat relief in die Erbfolge einzukaufen[3].

Den Sterbefall[4], eine in älteren Quellen des Mittelalters[5] auftauchende Abgabe, die dem Herrn aus dem beweglichen Nachlaß gewisser abhängiger Personen gebührte und in bestimmten Gegenständen oder einer Geldsumme bestand, bezeichnet BRUNNER als älteste deutsche Erbschaftsteuer[6]. Das Besthaupt umfaßte meist das beste Stück Vieh, das der Verstorbene im Zeitpunkt seines Todes besaß[7]. Kraft Ver-

---

1) von Amira, Erbenfolge und Verwandtschafts-Gliederung, S. 167 f.; Schröder, Lehrbuch der Deutschen Rechtsgeschichte, S. 337; von Schanz, Finanz-Archiv 1900, S. 34.

2) von Amira, Erbenfolge und Verwandtschafts-Gliederung, S. 167 f.

3) Mayer, Ernst, Deutsche und französische Verfassungsgeschichte II, S. 168; von Schanz, Finanz-Archiv 1900, S. 34 ff.; Mayer berichtet an anderer Stelle (aaO. S. 53 f. und Fußnote 4 auf S. 54) von der sogenannten tertia, einer in Frankreich bekannten Abgabe an den Grafen oder Vikar, die bei einem Besitzwechsel durch Erbfolge erhoben wurde und sich in ein Drittelsrecht auf den Mobiliarnachlaß des Verstorbenen verwandelte.

4) Auch als Besthaupt und Gewandfall bezeichnet; wegen weiterer Benennungen vgl. Brunner, Die älteste deutsche Erbschaftsteuer, a.a.O., S. 1 f.

5) Nach Brunner, a.a.O., S. 4 ff., reichen die sicheren Zeugnisse bis in die spätkarolingische Zeit zurück.

6) Brunner, a.a.O., S. 31; so auch der Titel seines Beitrags.

7) Vgl. die eingehende Darstellung bei Brunner, a.a.O., S. 2 ff.; ferner Erler, Artikel "Besthaupt" in Handwörterbuch der Deutschen Rechtsgeschichte, S. 398, m.w.N.

einbarung mit dem Herrn konnte es in eine Geldleistung umgewandelt werden[1]. Der Gewandfall traf das beste Gewand des Verstorbenen[2]. Vielfach besaß der Sterbefall den Charakter einer in Geld zu entrichtenden Erbschaftsteuer[3].

Der Buteil, ebenfalls eine Art Erbschaftsteuer, bestand in der Abgabe der Gerade und des gesamten Heergewätes sowie der Hälfte des Viehs[4].

Echte Erbschaftsteuern wurden erst wieder nach Ausgang des Mittelalters eingeführt.

Als erster erhob der italienische Stadtstaat Genua im Jahre 1395 eine zweiprozentige Erbschaftsteuer[5]. Es folgten zu Anfang des 15. Jahrhunderts Florenz, Venedig[6] und Mantua[7].

Zur Deckung der Kosten des Krieges gegen Spanien wurde in den Niederlanden ab 1598 eine zweieinhalbprozentige Erbschaftsteuer eingezogen[8].

---

1) Brunner, a.a.O., S. 4.

2) Brunner, a.a.O., S. 2 ff.

3) Brunner, a.a.O., S. 4; Erler, a.a.O.

4) Vgl. hierzu Erler, Artikel "Buteil", in Handwörterbuch der Deutschen Rechtsgeschichte, S. 579, m.w.N.; ferner auch: Brunner, a.a.O., S. 15 ff.

5) von Schanz, Finanz-Archiv 1900, S. 36.

6) Im Jahr 1565; hier bestand der Grund für die Einführung in den dringenden finanziellen Bedürfnissen zur Sicherung der Lagunen sowie der Errichtung und Unterhaltung der Flußdämme (vgl. von Schanz, Finanz-Archiv 1900, S. 38).

7) Vgl. zum Ganzen von Schanz, Finanz-Archiv 1900, S. 36 ff.

8) von Schanz, Finanz-Archiv 1900, S. 39 f.

Der Straßburger Humanist Johannes Sturm erinnerte um 1572 bis 1577[1] als erster in Deutschland an die römische Erbschaftsteuer[2]. Den Anlaß gaben die Türkenkriege (1526 bis 1566) und die damit verbundenen Schwierigkeiten der Geldbeschaffung. Sturm empfahl insbesondere eine fünfprozentige Erbschaftsteuer als finanzielles Mittel zur Aufstellung eines stehenden Heeres, um so die häufigen Angriffe der Türken wirksam zurückschlagen zu können. Auch andere wiesen in der Folgezeit auf diese Steuerart hin[3].

Nur zögernd wurden die Vorschläge realisiert. Nach markgräflich baden-durlachischem Landrecht wurde bereits im Jahre 1654 - allerdings in Form einer Teilhabe der Obrigkeit am Erbe - eine Art Erbschaftsteuer eingeführt, die sich bei Intestaterbfolge entfernter Verwandter auf zehn Prozent belief[4].

In Brandenburg wurde ab 1685 und in England ab 1694 eine Stempelabgabe auf Erbschaften erhoben[5]. Auf die Größe des Erwerbs wurde keine Rücksicht genommen. Außerdem blieb die große Zahl der Intestatvererbungen unbesteuert[6].

---

1) Seine Schrift "de bello Turcico administrando" wird erst nach 1597 veröffentlicht.

2) Vgl. zum Folgenden von Schanz, Finanz-Archiv 1900, S. 40 ff.

3) Zum Beispiel: Christoph Besold, Jean Bodin, Waremund von Ehrenbergk, Gottfried Engelhardt, Kaspar Klock, Georg Obrecht; vgl. im Einzelnen von Schanz, Finanz-Archiv 1900, S. 45 ff.

4) Es handelt sich hierbei um das sogenannte "Lacherbengeld"; vgl. von Schanz, Finanz-Archiv 1900, S. 55.

5) von Schanz, Finanz-Archiv 1900, S. 60 ff.; bei der Stempelabgabe handelt es sich um eine besondere Erhebungsform. Rechtlich erhebliche Erklärungen (z.B. letztwillige Verfügungen) konnten nur auf besonderen, gestempelten Papierbögen, die gegen Entgelt erworben werden mußten, niedergelegt werden; vgl. hierzu: Flämig, Artikel "Stempelabgabe", in Handwörterbuch des Steuerrechts, S. 973.

6) von Schanz, Finanz-Archiv 1900, S. 60 ff.

Im 18. Jahrhundert fand die Erbschaftsteuer weitere Verbreitung in Deutschland und im europäischen Ausland[1]. In Deutschland ist vor allem eine Reihe kleinerer Staaten zu erwähnen, die den Ertrag zur Errichtung oder Unterhaltung von Waisenhäusern, Zuchthäusern oder "Irrenanstalten" verwandten[2].

In Frankreich wurde erstmals im Jahre 1703 eine Erbschaftsteuer erhoben. Sie beschränkte sich auf den Übergang von Grundbesitz. Die nächsten Verwandten waren weitgehend befreit.

Erst in der Zeit der Revolution wurde die Besteuerung verschärft und auf Verwandte der geraden Linie, auf Mobilien und Schenkungen ausgedehnt. Maßgebend war, wie bereits zuvor, der Bruttowert ohne Abzug der Lasten.

Das Gesetz von 1790 sah folgende Tarifgestaltung vor:

	Immobilien	Mobilien
Direkte Linie	0,25 %	0,25 %
Ehegatte	1 %	1 %
Geschwister, Onkel, Neffen	2 %	1,5 %
Verwandte des 3. u. 4. Grades	3 %	1,5 %
sonstige Personen	4 %	1,5 %

Durch Gesetz vom Jahre 1798 wurde die Besteuerung des Immobilienübergangs geringfügig verschärft[3].

---

1) Zum Beispiel in Dänemark, England, Frankreich, den Niederlanden, Norwegen und der Schweiz; vgl. im einzelnen von Schanz, Finanz-Archiv 1901, S. 553.

2) Vgl. die Übersicht bei von Schanz, Finanz-Archiv 1901, S. 569 ff.

3) Vgl. zum Ganzen von Schanz, Finanz-Archiv 1901, S. 555, 634; er erwähnt an dieser Stelle zum ersten Mal die Besteuerung von Schenkungen.

Zu Anfang des 19. Jahrhunderts sahen sich viele Staaten wegen der bestehenden Kriegszustände und der daraus folgenden Finanzknappheit zu einer Neueinführung oder einem Ausbau der Erbschaftbesteuerung veranlaßt[1].

Um 1900 war die Erbschaftsteuer in fast ganz Europa bekannt. In Deutschland bestand eine Vielzahl von Landeserbschaftsteuergesetzen[2]. Im Einzelnen wiesen sie erhebliche Unterschiede auf. In fast allen Ländern waren aber Ehegatten, eheliche Kinder und deren Abkömmlinge, die leiblichen Eltern, die Großeltern und die Urgroßeltern von der Besteuerung ausgenommen. In einigen Gesetzen war eine mäßige, von der Höhe des Erwerbs abhängige, Progression vorgesehen. Der höchste Steuersatz betrug bei Erwerb durch nur entfernt verwandte oder fremde Personen zwanzig Prozent.

Als Ergänzung wurde eine Schenkungssteuer erhoben. Teils galt sie jedoch nur für beurkundete Schenkungen, für Schenkungen, die erst mit dem Tode des Schenkers vollzogen werden sollten, oder für Schenkungen, die innerhalb eines Jahres vor dem Tode des Erblassers erfolgt waren[3]. So war es keineswegs ausgeschlossen, der Erbschaftsteuer durch entsprechende Rechtsgeschäfte unter Lebenden zu entgehen.

Sozialpolitische Motive spielten bei den landesgesetzlichen Regelungen keine Rolle. Zu viele Personen waren von einer Besteuerung gar nicht betroffen. Außerdem waren die Steuersätze zu niedrig und die Umgehungsmöglichkeiten durch vorweggenommene Erbfolge zu offensichtlich.

---

1) Von Schanz, Finanz-Archiv 1901, S. 587 ff.

2) Nach der Übersicht, die dem Entwurf des Reichserbschaftsteuergesetzes von 1905 beigegeben war - Drucksache des Reichstages, Band 220, Aktenstück 10, Anlage 5 b - handelte es sich um über dreißig verschiedene Gesetze; vgl. hierzu auch Kipp, Kommentar, S. 13 ff.

3) Zum Vorstehenden vgl. insbesondere Kipp, Kommentar, S. 14 ff.

Preußen bemühte sich im Jahre 1877, zur Vereinheitlichung der Erbschaftsteuer sein Erbschaftsteuergesetz vom 3o. Mai 1873 auf das Reich zu übertragen[1]. Dies scheiterte aber an den finanziellen Interessen der Einzelstaaten. Als Hindernis stellte sich auch das zu diesem Zeitpunkt noch sehr zersplitterte Bürgerliche Recht dar.

1) Annalen des Deutschen Reichs für Gesetzgebung, Verwaltung und Statistik, 1877, S. 1036 f.

ZWEITER ABSCHNITT

DIE ENTDECKUNG DER ERBSCHAFTSTEUER ALS EIN SOZIALPOLITISCHES INSTRUMENT

A. Vorbemerkungen

Neben eine Ausbreitung der Erbschaftsbesteuerung in der Praxis traten im ausgehenden 18. Jahrhundert sozialpolitische Bestrebungen, die nicht nur für die theoretische Betrachtung neue Richtpunkte lieferten, sondern auch für die Steuerwirklichkeit Bedeutung erlangen sollten[1].

Gegner einer unbeschränkten Vererbbarkeit und Befürworter einer ausgeglicheneren Eigentumsverteilung hatte es zwar schon viel früher gegeben. Nunmehr wurde aber vorgeschlagen, anstatt direkter Eingriffe in Privaterbrecht und Privateigentum eine "Art Besteuerung" zu wählen.

Doch vollzog sich die Entwicklung zum Besteuerungsgedanken nur langsam. Am Anfang standen privatrechtliche Regelungen, die das private Erbrecht als Ganzes zwar nicht in Frage stellten, es aber in Teilbereichen zu beschneiden und einzuschränken versuchten[2].

B. Die Nützlichkeitsphilosophie von Bentham und Mill

I. Jeremias Bentham

In England trat Jeremias Bentham (1748 bis 1832), der Be-

---

1) Daß sie wenigstens zum Teil die Steuerpraxis beeinflußten, veranschaulichen die Ausführungen Erster Teil, Dritter Abschnitt, B., Fünfter Abschnitt und Sechster Abschnitt, C.

2) Die nachfolgende, ausführlichere Darstellung erscheint zweckmäßig, da auf diesem Weg auch ein Einblick in die verschiedenen Grundideen und Zielvorstellungen gegeben werden kann, die auch heute teilweise noch Gültigkeit besitzen.

gründer des Utilitarismus, für eine Beschränkung des Verwandtenerbrechts zugunsten des Staates ein. Er stützte seine utilitaristische Gesellschaftsphilosophie auf den Gedanken, daß der Nutzenzuwachs, der aus der Addition eines Vermögenswertes zu einem bereits vorhandenen Vermögen hervorgehe, umso geringer werde, je größer das Vermögen des Erwerbers schon sei. Der Gesetzgeber habe bei den Erbfolgegesetzen "drei Zwecke" zu beachten:

"1) für den Lebensunterhalt des aufwachsenden Geschlechts zu sorgen,
2) die Unlust der getäuschten Erwartung zu verhüten,
3) auf die Gleichmachung der Vermögensumstände hinzuarbeiten."[1)]

Bentham empfahl eine Erbfolgeordnung, die sich auf das Prinzip des privaten Nutzens gründet. Der absteigenden Linie sollte - wie lang sie auch sei - der Vorzug vor der aufsteigenden und der Seitenlinie gegeben werden[2)]. Die Deszendenten hielt er für bedürftiger, ihre Versorgung für wichtiger, als den Anfall der Erbschaft an Verwandte der aufsteigenden oder Seitenlinie, die für den Lebenskampf bereits genügend gerüstet seien[3)].

Die Abschwächung der Vermögensunterschiede versuchte er durch eine Einschränkung der Erbberechtigungen zu erreichen; nur die Kinder, Eltern, Geschwister und deren Kinder sollten ein Erbrecht beanspruchen dürfen. Alle weiteren Personen wurden durch den Fiskus ausgeschlossen, der die erworbenen Mittel zur Erfüllung sozialer Aufgaben zu verwenden habe[4)].

---

1) Bentham, Grundsätze der Civil- und Criminalgesetzgebung I, S. 344.

2) Bentham, Grundsätze ..., S. 346.

3) Bentham, Grundsätze ..., S. 348 f.

4) Bentham, Grundsätze ..., S. 350; Strunck, Der Gedanke der Erbrechtsreform, S. 18 f.

Etwaige Erwartungen entfernter Verwandter[1] glaubte er durch eine ausdrückliche gesetzliche Anordnung ausschalten zu können, die deren Ausschluß von der gesetzlichen Erfolge aussprach[2].

Allerdings wurde die vermögensausgleichende Wirkung abgeschwächt, da Bentham nur in die gesetzliche Erbfolge eingreifen wollte, dagegen die unbeschränkte Verfügungsfreiheit von Todes wegen auch für den Fall befürwortete, daß der Erblasser Familienfremde bedachte[3].

II. John Stuart Mill

John Stuart Mill (1806 bis 1873) präzisierte Benthams Gedanken und trat als erster für eine Besteuerung von Erbschaften ein. Er gelangte vor allem im Hinblick auf eine Vermögensausgleichung zu weit einschneidenderen Forderungen: ein vernünftiger Grund für ein gesetzliches Erbrecht auch der nächsten Seitenverwandten sei nicht ersichtlich. Daher müsse der Nachlaß, wenn weder Erben in absteigender noch in aufsteigender Linie vorhanden seien, dem Staat zufallen[4].

Demgegenüber erkannte er in begrenztem Umfang begründete und unverletzliche Ansprüche der Kinder auf das elterliche Vermögen an: den Interessen der Gesellschaft widerspreche es jedoch, wenn Kinder große Vermögen ihres Vaters erwerben und dadurch der Notwendigkeit eigener Anstrengung enthoben würden. Interessengerecht sei lediglich die Vererbung mäßi-

---

1) Bentham, Grundsätze der Civil- und Criminalgesetzgebung I, S. 344: "Unlust der getäuschten Erwartung".

2) Bentham, Grundsätze der Civil- und Criminalgesetzgebung I, S. 350.

3) Bentham, Grundsätze der Civil- und Criminalgesetzgebung I, S. 355 f.; vgl. zu Bentham auch: Frank, Erbschaftsteuer und Unternehmung, S. 29 f.; Kisker, Die Ergschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 16; von Schanz, Finanz-Archiv 1901, S. 643 ff.; Strunck, Der Gedanke der Erbrechtsreform, S. 18 f.

4) Mill, Grundsätze der politischen Oekonomie, S. 234 f.

ger Vermögen[1]. Der Vater habe der Gesellschaft gegenüber dafür Sorge zu tragen, daß das Kind ein gutes und tüchtiges Mitglied werde. Seinen Kindern schulde er eine solche Erziehung und Unterstützung, "daß dieselben dadurch in den Stand gesetzt werden, mit wahrscheinlicher Aussicht auf ein gutes Fortkommen ins praktische Leben einzutreten. Hierauf hat jedes Kind einen Anspruch; aber ich kann nicht zugeben, daß ein Kind als solches mehr beanspruchen könne."[2] Der Überschuß sollte gemeinnützigen Zwecken zufließen[3].

Wie Bentham mußte auch Mill zum Problem der Testierfreiheit Stellung nehmen. Als erster Erbrechtsreformer[4] schlug er eine Lösung vor, die zwar von einer unbegrenzten Testierfreiheit ausging, dieser jedoch eine quantitativ begrenzte Erbfähigkeit gegenüberstellte. "Jedermann sollte die Befugnis haben, mittelst eines Testaments über sein ganzes Vermögen zu verfügen, aber nicht, es zu vergeuden durch Bereicherung eines oder des anderen einzelnen Individuums über ein gewisses Maximum hinaus, das übrigens hinlänglich hoch zu bestimmen wäre, um die Mittel einer behaglichen Unabhängigkeit zu gewähren."[5] Den Vorzug dieser Regelung sah er in der breiteren Verteilung von Vermögen auf mehrere Personen und in der Unterstützung öffentlicher Zwecke; denn der das zulässige Maximum übersteigende Betrag sollte an den Staat fallen[6].

Zusätzlich forderte er eine möglichst hohe Besteuerung der Erbanfälle, die zu einer Abschwächung der Vermögensunterschiede und einer Angleichung der Erwerbschancen beitragen sollten[7].

---

1) Mill, Grundsätze der politischen Oekonomie, S. 235.
2) Mill, a.a.O., S. 236.
3) Mill, a.a.O., S. 237.
4) Strunck, Der Gedanke der Erbrechtsreform, S. 21.
5) Mill, Grundsätze der politischen Oekonomie, S. 239.
6) Mill, a.a.O., S. 240 f.
7) Antweiler, Erbschaftsteuer und soziale Reform, S. 70.

Mills Reformpläne sind im Vergleich zu Benthams Forderungen schärfer gefaßt, was zum Teil dadurch bedingt sein kann, daß die soziale Frage mittlerweile dringlicher geworden war[1]. Er begnügte sich nicht allein mit der Abschaffung des gesetzlichen Erbrechts entfernter Verwandter, sprach vielmehr auch den Kindern weitestgehend die Berechtigung ab, das Vermögen ihrer Eltern zu erben, befürwortete bei testamentarischer Erbfolge die Einführung einer auf ein Wertmaximum begrenzten Erbfähigkeit[2] und empfahl die Einführung einer Erbschaftsteuer zu redistributorischen Zwecken.

C. Der französische "Saint-Simonismus"

I. Claude Henry de Rouvray, Graf von Saint-Simon

Eine zur gleichen Zeit aus Frankreich kommende frühsozialistische Strömung wurde von Claude Henry de Rouvray, dem Grafen von Saint-Simon[3] (1760 bis 1825), eingeleitet[4].

In seinen Schriften trat er für das Prinzip der Gleichheit aller Menschen ein, das Vorrechte nur zuläßt, soweit sie auf besondere Arbeitstüchtigkeit gegründet sind. Die produktive Arbeit des Menschen als Basis betrachtend, forderte Saint-Simon eine Gesellschaft, in der die wirklich tätigen und produktiven Elemente auch die politisch und sozial herr-

---

1) Strunck, Der Gedanke der Erbrechtsreform, S. 21.

2) Vgl. zu Mill: Antweiler, Erbschaftsteuer und soziale Reform, S. 69 ff.; Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 16; von Schanz, Finanz-Archiv 1901, S. 647; Stammhammer u. Meitzel, Handwörterbuch der Staatswissenschaften VI, Artikel: John Stuart Mill; Strunck, Der Gedanke der Erbrechtsreform, S. 19 ff.

3) In der Literatur bekannt unter dem Namen Saint-Simon.

4) Es handelt sich um die Fortsetzung der von Jean Jaques Rousseau um Grachus Babeuf geübten Kritik am Erbrecht; vgl. Strunck, Der Gedanke der Erbrechtsreform, S. 14.

schende Klasse bilden. Jeder sollte nach seinen Fähigkeiten arbeiten und den seiner Arbeit angemessenen Lohn erhalten. Die aufgrund des Standes und der Geburt bestehenden Vorrechte müßten, da sie dem Prinzip der Arbeit widersprechen, beseitigt werden.

Konkrete Vorschläge, die über die im einzelnen recht vagen sozialpolitischen Grundsätze hinausgingen, blieben jedoch aus[1].

II. Saint Armand Bazard

Sein Schüler Saint Armand Bazard (1791 bis 1832) entwickelte die Grundidee zu einem durchdachteren und spezifisch sozialistischen System fort.

Die bestehende Eigentumsordnung stand nach seiner Ansicht zu dem Prinzip der Egalität in Widerspruch[2]. Daher forderte er eine Neuordnung der Privateigentumsverteilung[3], die Eigentum und Reichtum allein nach der Tüchtigkeit und Fähigkeit des Einzelnen verteile[4].

Zur Realisierung mußte das seiner Meinung nach dem Prinzip der Gleichheit widersprechende Privaterbrecht abgeschafft werden[5]. Er empfahl daher, das Erbrecht der Familie zu entziehen und auf den Staat zu übertragen, der kein Eigentum

---

1) Vgl. zum Thema Saint-Simon zum Beispiel: Adler, Mayer und Diehl, Handwörterbuch der Staatswissenschaften VII, Artikel: Saint-Simon und der Saint-Simonismus; Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 16 m.w.N.; Strunck, Der Gedanke der Erbrechtsreform, S. 15.

2) Von Schanz, Finanz-Archiv 1901, S. 643.

3) Strunck, Der Gedanke der Erbrechtsreform, S. 15.

4) Strunck, Der Gedanke der Erbrechtsreform, S. 15.

5) Frank, Erbschaftsteuer und Unternehmung, S. 29; von Schanz, Finanz-Archiv 1901, S. 643; Strunck, Der Gedanke der Erbrechtsreform, S. 15.

erwerben, sondern lediglich als Nutznießer die Neuverteilung auf die nach seinem Urteil Fähigsten und Bewährten durchführen sollte[1]. Eine Zentralbank - eine Art soziale Verwaltungsbehörde - hatte die Erbschaften zu übernehmen und aufgrund vorheriger Überprüfung an die Erwerber zu verteilen[2] [3].

Bazard strebte nicht eine gleiche Verteilung von Vermögen auf alle Bürger an. Vielmehr sah er die wirtschaftliche Ungleichheit als ein Wesensmerkmal der Menschen an. Sein Ziel war, eine auf dem Zufall der Geburt basierende stationäre Eigentumsordnung durch eine gerechtere, auf dem Prinzip der Tüchtigkeit aufbauende zu ersetzen[4].

III. Barthélemy Prosper Enfantin

Der einflußreiche Saint-Simonist Barthélemy Prosper Enfantin (1798 bis 1864) entschärfte das Programm Bazards, indem er lediglich die Forderung nach Aufhebung des Erbrechts entfernter Seitenverwandter aufrechterhielt[5].
Statt eines Staatserbrechts befürwortete er, die in Frank-

---

1) Von Schanz, Finanz-Archiv 1901, S. 643; Strunck, Der Gedanke der Erbrechtsreform, S. 16.

2) Strunck, Der Gedanke der Erbrechtsreform, S. 16.

3) Die Schwierigkeiten bei der Auswahl der geeigneten Anwärter und die unzureichende Ausgestaltung des Verwaltungsapparates ließen seine Pläne aber als undurchführbar erscheinen; vgl. Strunck, Der Gedanke der Erbrechtsreform, S. 16; von Schanz, Finanz-Archiv 1901, S.643.

4) Von Schanz, Finanz-Archiv 1901, S. 643; Strunck, Der Gedanke der Erbrechtsreform, S. 16.

5) Enfantin, Die Nationalökonomie des Saint-Simonismus, S. 86; Strunck, Der Gedanke der Erbrechtsreform, S. 16.

reich bereits erhobene Erbschaftsteuer erheblich zu erhöhen und ihren Tarif stark progressiv auszugestalten[1) 2)].

D. Die Entwicklung in Deutschland

I. Paul Achatius Pfizer

Ein erster bedeutender Höhepunkt ist in Deutschland in der zweiten Hälfte des 19. Jahrhunderts zu verzeichnen. Zunächst ist es Paul Achatius Pfizer (1801 bis 1867), der für eine Reform des Erbrechts eintritt und ähnliche Vorstellungen entwickelt wie Bentham und Mill. Er erkannte, daß eine vollständige materielle Gleichheit als ein nur künstlicher und erzwungener Zustand unerreichbar sei[3)]. Anzustreben sei, daß sich die Verteilung aufgrund von Verdienst, Fähigkeit und Bedürfnissen von selbst einstelle[4)]. Dem aber stehe das Erbrecht in seiner gegenwärtigen Ausgestaltung entgegen[5)]. Als Rechtsgrund des Erbrechts sah er den Willen aller Überlebenden an, der sich in dem Verzicht auf das natürliche Zueignungsrecht am Nachlaß zugunsten der gesetzlichen oder testamentarischen Erben äußere[6)]. Die eigentliche Gefahr des Erbrechts liege darin, daß die Überlebenden in zu weitem Maße auf dieses natürliche Aneignungsrecht verzichten, wodurch das Erbrecht eine zu weitgehende Ausdehnung erfahre. Dann stelle es die Hauptquelle aller Übel dar, die aus der über-

---

1) Von Schanz, Finanz-Archiv 1901, S. 643.

2) Ihr Ertrag, der für einen Schulfonds vorgesehen war, sollte die indirekten Steuern (z.B.: Salz- und Lotteriesteuer) überflüssig machen, in denen er die für das Volk drückendsten, verhaßtesten und gefährlichsten Steuern sah; vgl. von Schanz, Finanz-Archiv 1901, S. 643; Strunck, Der Gedanke der Erbrechtsreform, S. 16;
vgl. zum Thema Enfantin ferner: Elster, Handwörterbuch der Staatswissenschaften III, Artikel: Barthélemy Prosper Enfantin; von Scheel, Erbschaftsteuern und Erbrechtsreform, S. 9.

3) Pfizer, Gedanken über Recht, Staat und Kirche, S. 60.

4) Pfizer, Gedanken , S. 60.

5) Pfizer, Gedanken , S. 63 f.

6) Pfizer, Gedanken , S. 63.

mäßigen Anhäufung großer Vermögen in wenigen Händen und dem zu starken Gegensatz von Reichtum und Armut entspringen. Viele würden so nicht einmal über das Notwendigste verfügen und sich das Unentbehrliche mit Gewalt zueignen[1]. Aufgabe des Staates sei es, Eigentum derart zu verteilen, daß kein Staatsbürger ohne seine Schuld von dieser Grundbedingung eines menschenwürdigen Daseins ausgeschlossen bleibe[2]. Er forderte daher, das gesetzliche Erbrecht der Seitenverwandten abzuschaffen und die Testierfreiheit bei Nichtverheirateten und Kinderlosen einzuschränken. Auf diesem Wege erhalte der Staat Mittel für die Unterstützung Besitz- und Erbloser über das bloße Existenzminimum hinaus[3] [4].

II. Theodor Hilgard

Theodor Hilgard (der Ältere) machte im Jahre 1847 den Vorschlag, die Armut der unteren Volksschichten und die Ungleichheit im Besitz durch eine Reform des bestehenden Erbrechts zu bekämpfen[5].

Er schlug vor, die gesetzliche Erbfolge auf die ersten vier Verwandtschaftsgrade zu beschränken[6]. Der Staat sollte aber auch bei Anfall an nahe Verwandte ein von der Höhe des Erbanfalles abhängiges progressives Miterbrecht besitzen[7].

Bei testamentarischer Erbfolge war ein staatliches Pflichtteilsrecht vorgesehen[8].

---

1) Pfizer, Gedanken über Recht, Staat und Kirche, S. 63 f.

2) Pfizer, Gedanken , S. 65.

3) Pfizer, Gedanken , S. 65 f.

4) Vgl. zum Thema Pfizer ferner: Frank, Erbschaftsteuer und Unternehmung, S. 30; von Schanz, Finanz-Archiv 1901, S. 648 ff.; Schott, Allgemeine Deutsche Biographie XXV, Artikel: Pfizer; Strunck, Der Gedanke der Erbrechtsreform, S. 23 f.

5) Hilgard, Zwölf Paragraphen über Pauperismus, S. 18 ff.

6) Hilgard, Zwölf Paragraphen über Pauperismus, S. 25, 28.

7) Für Kinder beabsichtigte er zum Beispiel eine Staffelung von vier bis 29 Prozent; vgl. Hilgard, Zwölf Paragraphen über Pauperismus, S. 29.

8) Hilgard, Zwölf Paragraphen über Pauperismus, S. 42 ff.

Den Ertrag, der einem vom Staatshaushalt unabhängigen Erbfonds[1] überwiesen werden sollte, wollte Hilgard zur Unterstützung unbemittelter Auswanderer, bedürftiger Verwandter des Verstorbenen und der Gründung und Erhaltung sozialer Anstalten für Arbeitsunfähige und arbeitsfähige Unbemittelte verwenden[2].

III. Karl Brater

Karl Brater nahm ein Jahr später die Vorschläge Hilgards auf, stellte dabei aber weitere Forderungen.

Abweichend von Hilgard setzte er den Wert des einer Person zustehenden gesetzlichen Erbrechts in Abhängigkeit zu

der Nähe des Verwandtschaftsverhältnisses,
der Größe des Nachlasses,
den Vermögensverhältnissen des Erwerbers
und der Anzahl der Miterben[3].

Testamentarische Erbeinsetzungen sollten grundsätzlich zulässig bleiben; auch Brater sprach sich aber dafür aus, dem Staat bei testamentarischen Erbeinsetzungen einen Pflichtteilsanspruch zu geben[4].

Brater und Hilgard trugen ihre Reformpläne zu einem Zeitpunkt vor, als in Deutschland die infolge wirtschaftlicher und

---

1) Den Erbfonds betrachtete er als ein gesetzliches Erbrecht der Armen als Gesamtheit am Vermögen der Wohlhabenden; vgl. Hilgard, Zwölf Paragraphen über Pauperismus, S. 21.

2) Zu diesem Abschnitt vgl. insbesondere: Hilgard, Zwölf Paragraphen über Pauperismus, S. 21, 24 ff., 34, 36, 38, 43, 49; ferner: von Schanz, Finanz-Archiv 1901, S. 650 ff.; Strunck, Der Gedanke der Erbrechtsreform, S. 24 f.

3) Brater, Die Reform des Erbrechts, S. 24.

4) Vgl. im Einzelnen: Brater, Die Reform des Erbrechts, S. 25 ff.; zum Thema Brater ferner: von Schanz, Finanz-Archiv 1901, S. 654 ff.; Strunck, Der Gedanke der Erbrechtsreform, S. 25 ff.

politischer Unsicherheit besonders betroffenen unteren Volksschichten Maßnahmen zu ihrer wirtschaftlichen Besserstellung verlangten[1]. Einen Weg, diese Notlage zu überwinden und eine mögliche Revolution zu verhindern, sahen Brater und Hilgard in einer Teilreform der gesamten Eigentumsordnung, wobei die Umgestaltung des Erbrechts ein wichtiges Hilfsmittel darstellte.

IV. Johann Kaspar Bluntschli

In der Schweiz trat um 1855 anläßlich der Beratungen eines privatrechtlichen Gesetzbuchs für den Kanton Zürich Johann Kaspar Bluntschli für eine Modifikation des Erbrechts zugunsten der Gesellschaft ein[2]. Nicht der Staat, sondern - wegen der engeren Verbundenheit - die Heimatgemeinde sollte je nach dem Grad der Verwandtschaft zwischen Erben und Erblasser als Miterbin am Nachlaß beteiligt werden[3] und die Mittel zur Gründung oder Unterhaltung wohltätiger und gemeinnütziger Anstalten verwenden.

Sein Vorschlag wurde als zu einschneidend abgelehnt.

Fünfundzwanzig Jahre später stellte Bluntschli seine Grundidee in Deutschland nochmals zur Diskussion[4]. Bei dieser Gelegenheit wies er auf die Auswirkungen eines unbeschränkten Familienerbrechts hin, das einer unsinnigen und verderblichen Anhäufung von Vermögen in den Händen weniger und der überhandnehmenden Verarmung der vermögenslosen Arbeiterklasse nicht entgegentrete[5].

---

1) Vgl. Strunck, Der Gedanke der Erbrechtsreform, S. 26 f.

2) Vgl. von Schanz, Finanz-Archiv 1901, S. 660 mit Hinweis auf Bluntschli, Das züricherische Erbrecht mit Erläuterungen, S. 67 f.

3) Es war ein Höchstsatz von dreißig Prozent vorgesehen.

4) Bluntschli, Gesammelte Schriften I, S. 233 ff.

5) Bluntschli, a.a.O., S. 252.

Der nötige Güterumlauf werde erreicht, wenn man das Erbrecht der Familie durch ein Erbrecht von Gemeinde und Staat ergänze und korrigiere[1]. Auch er empfahl zur Vermeidung von Umgehungen durch letztwillige Verfügungen die Errichtung eines Pflichtteilssystems[2]. Er sprach sich entschieden gegen die Einführung einer Steuer aus; denn nur ein Erbrecht mit erbrechtlichen Wirkungen zeige die enge Verbundenheit des Staatsbürgers mit dem Gemeinwesen und seine Pflichten diesem gegenüber auf[3] [4].

E. Der Durchbruch zur Steueridee

I. Konstantin Frantz

Der Publizist Konstantin Frantz setzte sich mit der Frage auseinander, inwieweit eine Steuerreform Grundlage einer allgemeinen Sozialreform sein könne[5].

Als wesentliche Aufgabe des Staates erschien ihm in diesem Zusammenhang, einer Ausbeutung des Menschen durch den Menschen entgegenzuwirken[6]. Zumindest solle sich der Staat bemühen, das Ergebnis solcher Ausbeutung, die ungerechte Vermögens- und Einkommensverteilung, abzuschwächen[7]. Im Hinblick auf diese soziale Aufgabe komme dem Finanz- und Steuerwesen besondere Bedeutung zu:

---

1) Bluntschli, Gesammelte Schriften I, S. 253.

2) Bluntschli, a.a.O., S. 256.

3) Vgl. hierzu Strunck, Der Gedanke der Erbrechtsreform, S. 28.

4) Auch von anderen wurde ein direkter Eingriff in das Erbrecht vorgeschlagen; vgl. etwa: Munzinger, Erbrechtliche Studien; Umpfenbach, Des Volkes Erbe; die bei von Schanz, Finanz-Archiv 1901, S. 667, und Strunck, Der Gedanke der Erbrechtsreform, S. 28, genannten Autoren.

5) Frantz, Die soziale Reform als die conditio sine qua non, Vorwort, S. V.

6) Frantz, a.a.O., S. 51.

7) Frantz, a.a.O., S. 51.

"... die Finanzwissenschaft wird eine eminent sociale Wissenschaft, ..."[1].

Als einer der ersten stellte Frantz einen Bezug zwischen Steuer und sozialer Reform her, indem er den Einsatz der Besteuerung zu sozialen Zwecken - neben dem bisher allein bekannten Fiskalzweck - befürwortete. Zur Angleichung der bestehenden Vermögensdifferenzen forderte er zu einer Einführung von progressiven Einkommen- und Erschaftsteuern auf[2].

Im Privaterbrecht sah er eine Quelle der unterschiedlichen Vermögensverhältnisse: der Nachlaß stelle für den Erben selbst wieder eine Erwerbsbasis dar, so daß das Erbrecht letztlich nicht allein die Erhaltung großer Vermögen ermögliche, sondern ein lawinenartiges Anwachsen der Vermögen begünstige; wer nichts erbe, könne so von vornherein mit dem reichen Erben nicht konkurrieren[3].
Außerdem sei an der Entstehung der Individualvermögen die Gesellschaft entscheidend mitbeteiligt[4]. Die Nachlaßmassen würden etwas enthalten, was der Gesellschaft entzogen war[5], so daß sie im Wege einer letzten Abrechnung vom Nachlaß den ihr gebührenden Anteil müsse fordern dürfen[6].

Die zu erhebende Erbschaftsteuer solle nun aber nicht wie eine gewöhnliche Abgabe behandelt werden, da sie auf dem Miterbrecht der Gemeinschaft beruhe und dieses realisiere[7].
Die von ihm im einzelnen entwickelten Grundzüge sahen vor:

kleinere Nachlässe werden nicht besteuert;[8]
die Höhe der Steuer ist vom Verwandtschaftsgrad[9],

---

1) Frantz, a.a.O., S. 51.
2) Frantz, a.a.O., S. 51.
3) Frantz, a.a.O., S. 85 f.
4) Frantz, a.a.O., S. 85.
5) Frantz, a.a.O., S. 92.
6) Frantz, a.a.O., S. 85.
7) Frantz, a.a.O., S. 89 f.
8) Frantz, a.a.O., S. 94.
9) Frantz, a.a.O., S. 100.

dem Wert des gesamten Nachlasses[1], der Entstehungsweise (z. B. selbst erarbeitet oder geerbt) und der Zusammensetzung des Nachlasses abhängig[2];
auch der Ehegatte und die Abkömmlinge werden zur Steuer herangezogen[3];
auf Schenkungen wird eine Steuer erhoben, um Umgehungen zu vermeiden[4].

Der Ertrag der Steuer sollte im Wesentlichen berufsmäßigen Korporationen und den Gemeinden zugute kommen, da diese am ehesten in der Lage seien, dauernde Anlagen zum Nutzen der unteren Volksschichten zu errichten[5].

II. Adolph Wagner

Auch Adolph Wagner hielt den Staat für befähigt und verpflichtet, die bestehende ungerechte Vermögens- und Einkommensverteilung zu korrigieren. Wie vor ihm schon von Scheel[6] und

---

1) Frantz, a.a.O., S. 101.

2) Frantz, a.a.O., S. 95 ff., 98 ff.

3) Frantz, a.a.O., S. 100.

4) Frantz, a.a.O., S. 98.

5) Frantz, a.a.O., S. 102 f.

6) Vgl. von Scheel, Erbschaftsteuern und Erbrechtsreform.
Interessant ist seine Kritik, daß Steuer und Erbrecht bisher unvermittelt als Teil der Steuergesetzgebung und als Teil der Erbordnung nebeneinander hergegangen seien (a.a.O., S. 32). Man habe die Erbschaftsteuer als eine Beschränkung des privaten Erbrechts und damit als Teil des staatlichen Erbrechts aufzufassen (a.a.O., S. 31 u. 33).
Außerdem müsse der Staat auf die Besserstellung der unbemittelten Volksschichten hinarbeiten (a.a.O., S. 50). Auf der anderen Seite würden Vermögensbesitz und -disposition auch Pflichten gegenüber der Gemeinschaft mit sich bringen (a.a.O., S. 41). Der Einzelne schulde einen Teil seiner wirtschaftlichen Erfolge der Gesamtheit, da diese an Vermögenserwerb und Vermögenserhaltung beteiligt sei und das Erbrecht als Teil des Eigentums erst gewährleiste (a.a.O., S. 44 ff.). Der Staat habe aus diesen Gründen ein Recht auf Beteiligung am Erbgang.

Frantz erkannte er die Möglichkeit, ein Steuersystem als sozialpolitisches Instrument auszugestalten und formulierte seine allgemeine Lehre vom sozialpolitischen Zweck der Steuer[1]. Aus eigentumspolitischen Gründen und zur Milderung der sozialen Spannungen forderte er die Einführung einer nach Verwandtschaftsgrad und Höhe des Erwerbs stark progressiven Erbschaftsteuer[2].

Das Verdienst Wagners liegt darin, daß er die Erhebung dieser Steuer durch nichtfiskalische, sozialpolitische Zwecke rechtfertigte[3], und Zusammenhänge zwischen Miterbrecht des Staates und Erbschaftsteuer herstellte[4].

Im Rahmen einer sozialökonomischen Untersuchung des Erbrechts[5] erschien ihm die Erbschaftsteuer als ein notwendiges Glied der gesamten Erbordnung. Sie liefere dem Staat als Vertreter des Volkes den Anteil am Volksvermögen, der ihm kraft seines Erbrechts zustehe[6].
Außerdem könne das Privaterbrecht in weit größerem Maß als das Privateigentum den Bedürfnissen der Allgemeinheit gemäß gestaltet werden.

Die Beschränkung des Familienerbrechts zugunsten einer Ausdehnung des Staatserbrechts in Form der Erbschaftsteuer finde ihre Rechtfertigung vornehmlich in der Wandlung der Großfamilie zur Kleinfamilie[7]. In früheren Geschichtsperioden sei der Einzelne nur als Mitglied seines Familienverbandes aufgetreten. Überwiegend habe das Privatvermögen aus Familienvermögen bestanden. Im Zuge der Auflösung des

---

1) Wagner, Finanzwissenschaft II, S. 462.

2) Wagner, a.a.O., S. 479 f.

3) Antweiler, Erbschaftsteuer und soziale Reform, S. 12.

4) Von Schanz, Finanz-Archiv 1901, S. 671.

5) Wagner sah in ihm ein "selbständiges (absolutes) Privatrechtsinstitut neben dem Eigenthum"; vgl. Wagner, Finanzwissenschaft II, S. 477.

6) Wagner, Finanzwissenschaft II, S. 476.

7) Wagner, a.a.O., S. 477.

Familienverbandes und der Wandlung des Privateigentums in Individualeigentum seien der Staat, die Gemeinden und die öffentlichen Verbände mit früher der Familie obliegenden Verpflichtungen der Hilfeleistung oder der Armenunterstützung belastet worden. Daher sei es im Prinzip umso begründeter und für die Praxis umso notwendiger und gerechter, wenn der Staat an den Erbschaften durch ausgedehnte Erbschaftsteuern partizipiere[1].

Er betonte außerdem von dem Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit ausgehend, daß der Erbe ein Vermögen ohne eine entsprechende Gegenleistung erwerbe. Hierdurch werde seine wirtschaftliche Leistungsfähigkeit gesteigert; dies rechtfertige ebenfalls die Erhebung einer Erbschaftsteuer[2].

Wagner gelangte also auf diesem Weg von zwei ganz verschiedenen Seiten zur Forderung eines umfassenden Systems der Erbschaftsteuern[3].

F. Der Rignano-Plan

Interessante Ideen enthielt das im Jahre 1901 in Italien erschienene Hauptwerk des italienischen Philosophen, Soziologen und Biologen Eugenio Rignano, in dem er sich mit den sozialen Problemen des Erbrechts auseinandersetzte und einen detaillierten Plan zur Reform des Erbrechts erarbeitete[4] [5].

---

1) Wagner, Finanzwissenschaft II, S. 478.

2) Wagner, a.a.O., S. 478.

3) Wagner, a.a.O., S. 457.

4) Eugenio Rignano, Di un socialismo in accordo colla dottrina economica liberale, Turin 1901; deutsche Bearbeitung: Los von der Erbschaft, übersetzt von Südekum mit einem Vorwort von Eduard Bernstein, Berlin 1905; vgl. ferner: Rignano, Zur Frage der wirtschaftlichen Demokratisierung, Archiv für Sozialwissenschaft und Sozialpolitik, 1923, S. 222 ff.; vgl. zum Ganzen: Antweiler, Erbschaftsteuer und soziale Reform.

5) Vgl. die Kritik am Rignano-Plan in redistributiver Hinsicht bei Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 136 ff.

Er war der Ansicht, daß das Privaterbrecht die gesellschaftlichen Besitz- und Einkommensunterschiede verstärke, Müßiggang und Luxuskonsum fördere und eine ökonomische Startgleichheit verhindere[1].

Um das Privaterbrecht zeitlich zu begrenzen, empfahl er die Einführung einer Wiedervererbungssteuer, deren Grundidee in der Anerkennung des durch eigene Anstrengung und der strikten Ablehnung des ohne Mühe erworbenen Privateigentums lag. Demzufolge sollte nach der Anzahl der Übergänge im Wege einer Erbfolge oder Schenkung differenziert werden, die die verschiedenen Teile des Nachlasses erfahren hatten, ehe der Erblasser sie erwarb[2]. Zur Ermittlung der jeweiligen Steuersätze zerlegte er das Vermögen bei jedem Todesfall quantitativ in drei Teile:

> der vom Erblasser selbst ersparte oder erarbeitete Teil wurde einem Tarif von 33 1/3 Prozent unterworfen;
> von dem, was der Vater des Erblassers erarbeitet oder erspart und an den Erblasser vererbt hat, sollten 66 2/3 Prozent weggesteuert werden;
> das Vermögen, das bereits der Vater geerbt hatte, wurde mit einer hundertprozentigen Steuer belastet[3].

Kein Vermögensteil konnte so länger als drei Generationen in Privathand bleiben. Dennoch sollte der Anreiz zur Arbeit und zum Sparen erhalten bleiben, da das Selbsterarbeitete im wesentlichen auf den Erben übergehen konnte und nur das Geerbte zum größten Teil weggesteuert wurde.

Um einen zu starken Druck auf die einzelnen Vermögensobjekte zu vermeiden, sollte die Zahlung nach Wahl des Erben in Sachwerten erfolgen können[4].

---

1) Vgl. hierzu Antweiler, Erbschaftsteuer und soziale Reform, S. 19.

2) Antweiler, Erbschaftsteuer und soziale Reform, S. 26.

3) Antweiler, Erbschaftsteuer und soziale Reform, S. 33.

4) Antweiler, Erbschaftsteuer und soziale Reform, S. 35, 155.

DRITTER ABSCHNITT

DIE ERBSCHAFTSBESTEUERUNG IN DEUTSCHLAND VOM REICHSERBSCHAFTSTEUERGESETZ DES JAHRES 1906 BIS ZUM ERBSCHAFTSTEUERGESETZ DES JAHRES 1954

Die folgende Darstellung deutscher Erbschaftsteuergesetze ab 1906 erhebt nicht den Anspruch auf Vollständigkeit. Näher erörtert werden lediglich die Gesetze, die durch eine relativ angespannte Tarifgestaltung auffallen.

A. Das Reichserbschaftsteuergesetz von 1906

Im Jahre 1906 wurde bedingt durch die zwingende Reformbedürftigkeit der Reichsfinanzen und das Inkrafttreten des Bürgerlichen Gesetzbuches im Rahmen des "Gesetzes betreffend die Ordnung des Reichshaushalts und die Tilgung der Reichsschuld" vom 3. Juni 1906 als Anlage 4 das erste Reichserbschaftsteuergesetz[1] eingeführt[2] [3].

Die Erbschaftsteuer wurde als reine Erbanfallsteuer[4] ausgestaltet; ausgenommen waren der Ehegatte, Kinder und Enkelkinder.

---

1) Reichsgesetzblatt 1906, S. 620 ff. (654 ff.).

2) Zur Rechtslage vor 1906 vgl. oben, Erster Abschnitt.

3) Zum Reichserbschaftsteuergesetz 1906 vgl. etwa: Troll, Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz, S. 29; Frank, Erbschaftsteuer und Unternehmung, S. 40 ff.

4) Bei der Erbanfallsteuer ist die Höhe der im Einzelfall zu zahlenden Steuer allein von dem Wert des anfallenden Erwerbs abhängig; Bemessungsgrundlage ist die Bereicherung des Erwerbers. Im Gegensatz hierzu steht die Nachlaßsteuer, bei der für die Höhe der Steuerschuld der Wert des Gesamtnachlasses ausschlaggebend ist, auch wenn dieser an eine Vielzahl von Personen fällt.

Der höchste Steuersatz betrug für Erben, die mit dem Erblasser weder verwandt noch verschwägert waren, bei einem Erwerb ab einer Million Mark fünfundzwanzig Prozent[1]. Schon dieser recht niedrige Höchstsatz läßt nicht auf sozialpolitische Zielsetzungen schließen. Allein entscheidend war der Geldbedarf des Staates.

Während der Diskussion in den Jahren 1905 und 1906 war der radikalste Vorschlag von sozialdemokratischer Seite vorgebracht worden. Er hatte eine Kombination von Nachlaßsteuer und Erbanfallsteuer vorgesehen. Die Nachlaßsteuer sollte bei einem Nachlaßwert von fünf bis zehn Millionen Mark einen Satz von zwanzig Prozent erreichen und mit einem Zuschlag von zwei Prozent je weiterer zehn Millionen Mark bis zu einem Höchstsatz von dreißig Prozent steigen. Der Tarif der Erbanfallsteuer sollte nochmals, je nach Verwandtschaftsgrad, zwei bis zehn Prozent betragen[2]. Die Abkömmlinge und der Ehegatte sollten von der Besteuerung nicht ausgenommen werden[3]. Diese Vorschläge vermochten sich aber nicht durchzusetzen[4].

B. Das Erbschaftsteuergesetz der Erzbergerschen Finanz- und Steuerreform aus dem Jahre 1919

Das bis dahin schärfste Erbschaftsteuergesetz trat am 1. September 1919 in Kraft[5]. Eine Reform war bereits während des

---

1) Vgl. im einzelnen die Regelung in § 10 des Reichserbschaftsteuergesetzes 1906.

2) Hennicke, Die Rolle der Erbschaftsteuer in der Steuerpolitik, S. 111 f.

3) Frank, Erbschaftsteuer und Unternehmung, S. 42.

4) Vgl. im einzelnen Hennicke, Die Rolle der Erbschaftsteuer in der Steuerpolitik, S. 110 ff. m.w.N.

5) Reichsgesetzblatt 1919, S. 1543; die Reformbestrebungen und Gesetzesänderungen in den Jahren 1908, 1909 und 1913 hatten zu keinen entscheidenden Umgestaltungen geführt; vgl. zum Beispiel: Frank, Erbschaftsteuer und Unternehmung, S. 42 ff.

Ersten Weltkrieges angestrebt worden, wurde dann aber bis zu der geplanten umfassenden Finanzreform verschoben[1]. Die Erzbergersche Finanz- und Steuerreform brachte schließlich ein Erbschaftsteuergesetz[2], dessen konsequente Anwendbarkeit wegen der angespannten Tarife von vorneherein in Zweifel gezogen wurde[3].

I. Die Ausgestaltung des Erbschaftsteuergesetzes von 1919

Das bisher geltende System einer reinen Erbanfallsteuer wurde durch eine zusätzliche Nachlaßsteuer erweitert. Zur Vermeidung von Steuerumgehungen wurden Schenkungen unter Lebenden einer gleich gestalteten Schenkungsteuer unterworfen[4].

Die Nachlaßsteuer, der das gesamte Vermögen des Erblassers bei seinem Tode als Bemessungsgrundlage dient[5], betrug nach § 15 des Erbschaftsteuergesetzes von 1919:

für die ersten angefangenen oder vollen 200 000 Mark des steuerpflichtigen Nachlaßvermögens	1 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 300 000 Mark ...	2 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 500 000 Mark ...	3 vom Hundert
für die nächsten angefangenen oder vollen 1 000 000 Mark ...	4 vom Hundert
für die weiteren Beträge ...	5 vom Hundert

Die Erbanfallsteuer war doppelt progressiv nach dem persönlichen Verhältnis des Erwerbers zum Erblasser und der Höhe der jeweiligen Bereicherung durchgestaffelt. In Steuerklasse I

---

1) Vgl. hierzu Kipp, Kommentar, S. 31.

2) Zu beachten ist, daß zusätzlich noch eine Vermögensteuer und eine Vermögenzuwachssteuer erhoben wurden.

3) Vgl. Strunck, Der Gedanke der Erbrechtsreform, S. 36 f.

4) § 1 Erbschaftsteuergesetz von 1919.

5) § 2 Erbschaftsteuergesetz von 1919.

wurden zum Beispiel die ehelichen Kinder und der Ehegatte und in Steuerklasse VI die nur entfernt oder gar nicht mit dem Erblasser verwandten Personen eingestuft[1].

Die Erbanfallsteuer betrug nach § 28 des Erbschaftsteuergesetzes von 1919:

für die ersten angefangenen oder vollen 2o ooo Mark des steuerpflichtigen Erwerbs	...	4 v.H.[2]	bzw. 15 v.H.[3]
für die nächsten angefangenen oder vollen 3o ooo Mark	...	5 v.H.	bzw. 2o v.H.,
für die nächsten angefangenen oder vollen 5o ooo Mark	...	6 v.H.	bzw. 25 v.H.,
für die nächsten angefangenen oder vollen 5o ooo Mark	...	8 v.H.	bzw. 3o v.H.,
für die nächsten angefangenen oder vollen 5o ooo Mark	...	1o v.H.	bzw. 35 v.H.,
für die nächsten angefangenen oder vollen 1oo ooo Mark	...	12 v.H.	bzw. 4o v.H.,
für die nächsten angefangenen oder vollen 2oo ooo Mark	...	15 v.H.	bzw. 45 v.H.,
für die nächsten angefangenen oder vollen 25o ooo Mark	...	2o v.H.	bzw. 5o v.H.,
für die nächsten angefangenen oder vollen 25o ooo Mark	...	25 v.H.	bzw. 55 v.H.,
für die nächsten angefangenen oder vollen 5oo ooo Mark	...	3o v.H.	bzw. 6o v.H.,
für die weiteren Beträge	...	35 v.H.	bzw. 7o v.H.

Außerdem wurde das Vermögen des Erben im Zeitpunkt des Erbfalles berücksichtigt; der Betrag der Erbanfallsteuer erhöhte sich je angefangene 10 000 Mark um je ein Prozent, soweit das Eigenvermögen des Erben zwischen 100 000 und 200 000 Mark lag. Betrug es über 200 000 Mark, so erhöhte sich der Betrag der Erbanfallsteuer je angefangene 20 000 Mark um je ein Prozent.[4]. Der Gesamtbetrag der Erbschaft-

---

1) Vgl. im einzelnen § 26 des Erbschaftsteuergesetzes von 1919.

2) Die Prozentangaben in Spalte 1 beziehen sich auf Steuerklasse I.

3) Die Prozentangaben in Spalte 2 beziehen sich auf Steuerklasse VI.

4) Vgl. § 28 Absatz 2 Satz 1 des Erbschaftsteuergesetzes von 1919.

steuer durfte nach § 28 Absatz 2 Satz 4 des Erbschaftsteuergesetzes von 1919 neunzig Prozent nicht überschreiten[1].

Steuerhinterziehungen versuchte man durch hohe Geld- und Haftstrafen auszuschließen.

II. Die Motive des Steuergesetzgebers

Die Schärfe der Steuersätze, die Kombination von Nachlaß- und Erbanfallsteuer und die Berücksichtigung des Erbenvermögens lassen den Schluß auf einen redistributiven Charakter des Nachkriegsgesetzes zu. Zu erörtern ist, ob sich der Gesetzgeber insoweit von sozialpolitischen Motivationen hat leiten lassen.

Maßgeblich beeinflußt wurde die gesamte Steuerreform von Matthias Erzberger[2], der den Entwurf einbrachte, der letztlich - wenn auch in etwas verschärfter Form - Gesetz wurde.

In seiner Eröffnungsrede vor der Deutschen Nationalversammlung am 8. Juli 1919 gab er Programm und Ziel seiner Arbeit bekannt.

---

1) Tarifbeispiele:
Ein Alleinerbe der Steuerklasse I zahlt bei einem Erwerb in Höhe von 2 000 000 Mark ca. 63 000 Mark Nachlaßsteuer und ca. 528 000 Mark Erbanfallsteuer; bei einem Eigenvermögen von 2 000 000 Mark erhöht sich dieser Betrag um einen Zuschlag von ca. 528 000 Mark; das ergibt eine Gesamtsteuerbelastung von ca. 1 100 000 Mark.
(Bei einem Erwerb von 10 000 000 Mark und einem Eigenvermögen von 2 000 000 steigert sich die Gesamtsteuerbelastung auf ca. 7 500 000 Mark.)

Ein Alleinerbe der Steuerklasse VI zahlt demgegenüber bei einem Erwerb von 2 000 000 Mark ca. 63 000 Mark Nachlaßsteuer und ca. 1 160 000 Mark Erbanfallsteuer; bei einem Eigenvermögen von 2 000 000 Mark wird ein Zuschlag von ca. 1 160 000 Mark erhoben; das würde einen Gesamtsteuerbetrag in Höhe von 2 360 000 Mark (!) ergeben; daher greift hier § 28 Abs. 2 Satz 4 des Erbschaftsteuergesetzes von 1919 ein.

2) Erzberger war Mitglied der Zentrums-Partei und seit dem 21. Juni 1919 Reichsminister der Finanzen.

Er wies zunächst daraufhin, daß geordnete Finanzen eine wesentliche Voraussetzung für den Wiederaufbau des staatlichen Lebens seien, und forderte eine Steigerung der Gesamteinnahmen des Reiches um neunhundert Prozent[1]. Es müsse an das Höchstmaß der Leistungen eines jeden Steuerzahlers herangegangen werden[2].

Anschließend erklärte er, daß schon vor dem Kriege infolge großer Unterschiede zwischen Besitzenden und Nichtbesitzenden eine soziale Ungerechtigkeit vorgelegen habe. Nun am Ende des Krieges bestehe auf der einen Seite die Verarmung und Verelendung der mittleren und unteren Schichten, auf der anderen Seite jedoch Reichtum, Luxus, Wohlleben und ein ungeschmälerter Besitz bei dem größeren Teil der bisher herrschenden Klasse. Diesen Mißständen müsse durch eine Sozialisierung entgegengetreten werden, wobei die Erbschaftsteuer und die große Vermögensteuer die ersten einleitenden Schritte seien[3].

Die Steuersätze beabsichtigte er so zu bemessen, daß der kleinere und mittlere Besitz - vornehmlich innerhalb des engsten Familienkreises - nach Möglichkeit verschont bleibe. Als sozial ausgezeichneter Gedanke erschien ihm die Berücksichtigung des beim Erwerber schon vorhandenen Vermögens durch Erhebung eines Zuschlags.

Diese Ausschnitte aus seiner Eröffnungsrede deuten an, daß er die Erbschaftsteuer auch zur Korrektur einer unbefriedigenden Vermögensverteilung einsetzen wollte[4].

---

1) Stenographische Berichte über die Verhandlungen der Deutschen Nationalversammlung, 5o. Sitzung vom 8. Juli 1919, S. 1378.

2) Stenographische Berichte, a.a.O., S. 1379.

3) Vgl. insgesamt Stenographische Berichte, a.a.O., S. 1376 ff.

4) Vgl. Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 97, der in Erzberger den einzigen deutschen Politiker sieht, der die Erbschaftsteuer ausdrücklich als Umverteilungsinstrument befürwortet hat.

Als viel zu bescheiden sah der sozialdemokratische Abgeordnete Keil den vorgeschlagenen Ausbau der Erbschaftsteuer an[1]. Er bestand auf Verschärfungen bis zur totalen Konfiskation des Erbanfalls und forderte ein Pflichtteilsrecht des Reiches. Die Notlage und das Lebensrecht des Deutschen Reiches würden dazu zwingen, daß entfernte Verwandte auf das Erbglück verzichten müßten.

Vor allem wehrte er sich gegen die grenzenlose Vermögensanhäufung, den aufreizenden Luxus und die Verschwendung; dem habe der "Steuererheber" den Weg zu versperren[2].

Keil und den anderen Sozialdemokraten kam es zwar auch auf die Ausnutzung jeder Steuerquelle zur Behebung der finanziellen Notlage des Reiches an; wesentlich ernsthafter und dringender forderten sie aber gerade den Einsatz der Erbschaftsteuer zur Bekämpfung der Anhäufung von Vermögen in verhältnismäßig wenigen Händen und der unbeschränkten Vererbung von Geschlecht zu Geschlecht[3]. Keil wandte sich gegen das Erbrecht selbst, das besitzsichernd die Pflicht zur Arbeit nehme und die Moral der freien Arbeit durch die gebotene sichere Versorgung vernichte. Er forderte daher eine Reform des gesamten Erbrechts, durch die größte und größere Vermögen so geschwächt werden müßten, daß den erwachsenen Kindern der Wille zum Kampf ums Dasein nicht durch ein Drohnenleben gelähmt werde[4]. Eine Schädigung der Gesamtwirtschaft schloß er aus, wenn an die Stelle der Kapitalkonzentration in wenigen Händen die Kapitalassoziation, die Vereinigung vieler kleiner Kapitalien trete. Die Beschränkung auf einen Höchsttarif von neunzig Prozent[5] betrachtete er als

---

1) Stenographische Berichte, a.a.O., S. 1389 ff.

2) Stenographische Berichte, a.a.O., S. 1391.

3) Stenographische Berichte über die Verhandlungen der Deutschen Nationalversammlung, 84. Sitzung vom 2o. August 1919, S. 2649.

4) Stenographische Berichte, a.a.O., S. 2651.

5) Vgl. § 28 Absatz 2 Satz 4 des Erbschaftsteuergesetzes von 1919.

unhaltbar; bei hohen Erbschaften und bei entferntesten Verwandten sei eine hundertprozentige Besteuerung gerechtfertigt[1].

Bereits in den zwischenzeitlichen Ausschußberatungen hatte Keil vorgeschlagen, die Erbanfallsteuer in Klasse V und VI bis auf hundert Prozent zu steigern, und letztlich hiervon nur abgesehen, weil sich eine Mehrheit nicht fand[2].

III. Ergebnis

Zusammenfassend ist festzustellen, daß sich im Erbschaftsteuergesetz von 1919 zum ersten Mal in Deutschland die Idee realisierte, mit Hilfe einer Erbschaftsteuer die bestehenden Vermögensdifferenzen im Wege einer Redistribution anzugleichen.

Allerdings ist nicht zu verkennen, daß die Kriegsnachwirkungen, vor allem der gesteigerte Finanzbedarf des Staates, für die Durchsetzung des Gesetzes eine entscheidende Rolle gespielt haben und die Realisierung der sozialpolitischen Postulate erheblich begünstigten.

C. Die Erbschaftsteuergesetze der Jahre 1922, 1925 und 1934

Bereits am 7. August 1922 trat ein neues Erbschaftsteuergesetz in Kraft[3]. Die Nachlaßsteuer wurde abgeschafft und der Höchsttarif der Erbanfallsteuer in der letzten Klasse auf siebzig Prozent gesenkt. Die Berücksichtigung des Erbenvermögens war lediglich bei einem Wert von mehr als zwei Millionen Mark vorgesehen. Die Gesamtsteuer durfte einen Höchstsatz von achtzig Prozent nicht überschreiten. Ehegatten wurden nur noch bei einem Altersunterschied von mehr als zwanzig Jahren besteuert.

---

1) Stenographische Berichte, a.a.O., S. 2652.

2) Vgl. hierzu: Stenographische Berichte, a.a.O., S. 2650.

3) Reichsgesetzblatt 1922 I, S. 694 ff.

Die Steuersätze hatten sich wegen ihrer Progression als überhöht erwiesen; mitentscheidend war die immer schneller zunehmende Geldentwertung[1], die schon zum Ende des Jahres 1923 eine erneute, wenn auch geringfügige Senkung des Tarifs notwendig machte[2].

Anläßlich der Finanzreform im Jahre 1925 wurde von sozialdemokratischer und kommunistischer Seite die Einführung der Nachlaßsteuer und der Steuersätze von 1919 gefordert. Der ihnen entgegengebrachte Widerstand war aber erheblich stärker als kurz nach Kriegsende[3]. Durch das Erbschaftsteuergesetz von 1925[4] wurde die effektive Belastung dann auch erheblich gemindert[5].

Im Jahre 1934 wurden im Zuge einer Reform, die die besondere Pflege der Familie zum Ziel hatte, für die nächsten Verwandten erhebliche Vergünstigungen eingeführt[6].

D. Das Kontrollratsgesetz aus dem Jahre 1946

Noch einschneidender als das Gesetz von 1919 war das am 28. Februar 1946 vom Kontrollrat erlassene Gesetz Nr. 17 zur Änderung der Erbschaftsteuergesetze[7].

Die wenigen, aber schwerwiegenden Neuerungen führten zu

---

1) Vgl. Hennicke, Die Rolle der Erbschaftsteuer in der Steuerpolitik, S. 35, 81; Model, Handbuch, S. 3.

2) Reichsgesetzblatt 1923 I, S. 12o5 ff. (1215 ff.).

3) Vgl. Frank, Erbschaftsteuer und Unternehmung, S. 49, 112.

4) Reichsgesetzblatt 1925 I, S. 237 ff.

5) Tarifbeispiel: der Höchstsatz betrug in Steuerklasse I (Kinder und Ehegatte) fünfzehn und in Steuerklasse V (höchste Klasse) sechzig Prozent.

6) Hierbei handelte es sich um nationalsozialistisches Gedankengut; vgl. Reichsgesetzblatt 1934 I, S. 1o56 ff.; Reichssteuerblatt 1934, S. 1312 ff.

7) Steuer- und Zollblatt 1946, S. 25 ff.

einer Abkehr von den Grundsätzen des bisherigen Besteuerungssystems[1].

Artikel I des Gesetzes schaffte die Progression nach dem Verwandtschaftsgrad ab; der bisher für Steuerklasse V gültige Tarif fand auf alle Erwerbe Anwendung[2].

Als Zielsetzung der Kontrollratsgesetze insgesamt galt die Aufbesserung der öffentlichen Finanzen, die Abschöpfung des Kaufkraftüberschusses und der Abbau des Schwarzen Marktes[3].

Dieses Gesetz war nicht von langer Dauer. Ausschlaggebend war, daß die Erbschaftsteuer kapitalvernichtend wirken mußte[4] und auch bei Vermögensübergängen unter nahen Angehörigen zu drückenden Belastungen führte, die den Wert von Privateigentum und das Sparen überhaupt in Frage stellten[5].

E. Das Erbschaftsteuergesetz von 1948; Nr. 64 MRG

Die dringend erwartete Ermäßigung[6] wurde durch "Das Gesetz Nr. 64 zur vorläufigen Neuordnung von Steuergesetzen" geschaffen[7][8], das vor allem wieder eine Progression nach den verwandtschaftlichen Verhältnissen zwischen Erblasser und Erben vorsah. Die Steuerbelastung betrug zum Beispiel bei einem Erwerb zwischen neunhunderttausend und einer Million Deutsche Mark in Steuerklasse I 26 und in Steuerklasse V 8o Prozent,

---

1) So Boyens, Neue Juristische Wochenschrift 1947/48, S. 9o.

2) Vgl. im einzelnen § 1o KRG Nr. 17.

3) O.V. Der Betriebs-Berater 1946, XI, S. 18.

4) Dreesbach, Finanz-Rundschau 1948, S. 82.

5) So Boyens, Neue Juristische Wochenschrift 1947/48, S. 9o.

6) Dreesbach, Finanz-Rundschau 1948, S. 81 f.

7) Steuer- und Zollblatt 1948, S. 123 ff.

8) Diese Steuerreform folgte unmittelbar auf die Währungsumstellung und trat am 1. Januar 1949 in der amerikanischen, britischen und in Teilen der französischen Besatzungszone in Kraft.

bei einem Erwerb von über zehn Millionen Deutsche Mark in Klasse I 38 und in Klasse V 8o Prozent[1].

F. Das Erbschaftsteuergesetz von 1954

Das im Jahre 1951 erlassene Erbschaftsteuergesetz[2] entsprach weitgehend dem Gesetz des Jahres 1925. Wesentliche Veränderungen brachte so erst das "Gesetz zur Neuordnung von Steuern" vom 16. Dezember 1954 in seinem V. Abschnitt[3]. Vor allem wurden die Steuersätze erheblich gesenkt. Für Erwerbe zwischen neunhunderttausend und einer Million Deutsche Mark zahlten Angehörige der Steuerklasse I lediglich 9,5 und Angehörige der Steuerklasse V 44 Prozent. Der Höchstsatz betrug bei einem Erwerb von über zehn Millionen Deutsche Mark in Klasse I fünfzehn und in Klasse V sechzig Prozent[4].

Das Gesetz ließ außerdem eine Reihe von Umgehungsmöglichkeiten zu, die nicht nur in Ausnahmefällen zu völliger Steuerfreiheit führten[5].

Dieses Erbschaftsteuergesetz war bis zum 31. Dezember 1973 in Kraft[6][7].

---

1) Vgl. im einzelnen Artikel IV, Ziffer 1 Nr. 46 MRG.

2) Vgl. Bundesgesetzblatt 1951 I, S. 764 ff.

3) Bundesgesetzblatt 1954 I, S. 373 ff. (391 ff.).

4) Vgl. im einzelnen Abschnitt V, Artikel 1o des Gesetzes.

5) Aus diesem Grund stand bei den Reformbestrebungen die Forderung nach einem gerechteren Erbschaftsteuergesetz, das legale Umgehungen ausschließt, im Vordergrund; vgl. hierzu die Ausführungen im Fünften Abschnitt und die Darstellung des gegenwärtigen deutschen Erbschaftsteuerrechts im Sechsten Abschnitt, B.

6) Unwesentliche Änderungen wurden zum Beispiel in den Jahren 1959 und 197o vorgenommen.

7) Die Darstellung des gegenwärtigen deutschen Erbschaftsteuerrechts folgt im Sechsten Abschnitt, B.

VIERTER ABSCHNITT

STELLUNGNAHMEN DES DEUTSCHEN FINANZWISSENSCHAFTLICHEN SCHRIFTTUMS SEIT 1950 ZUR VERMÖGENSUMVERTEILUNG DURCH DIE ERBSCHAFTSTEUER

Hinweise bezüglich der grundsätzlichen Tauglichkeit einer Erbschaftsteuer zur Durchführung einer Vermögensredistribution[1] enthalten die im Folgenden zitierten, vornehmlich von Finanzwissenschaftlern vorgetragenen Stellungnahmen und Äußerungen[2)3)]. Im Rahmen der vorliegenden Untersuchung erschien eine Beschränkung auf die deutschsprachige Literatur der Gegenwart und nächsten Vergangenheit geboten; denn Umverteilungsbestrebungen und ihre Durchsetzbarkeit sind immer von den konkreten wirtschaftlichen, gesellschaftlichen, sozialen Verhältnissen, den politischen Anschauungen und den rechtlichen Möglichkeiten zu einer bestimmten Zeit an einem bestimmten Ort abhängig[4)5)].

Angesichts der Tatsache, daß die Gesamtwirtschaft infolge

---

1) Von einigen wird dieses Ziel ausdrücklich zur Rechtfertigung der Besteuerung von Erbschaften überhaupt herangezogen. Im Rahmen der vorliegenden Untersuchung kann und soll auf die im übrigen unfruchtbare Problematik der Rechtfertigung der Erbschaftsteuer nicht eingegangen werden. Vgl. dazu etwa die Hinweise bei Frank, Erbschaftsteuer und Unternehmung, S. 91 ff.

2) Sie werden hier in der zeitlichen Reihenfolge ihres Erscheinens aufgeführt.

3) Die Vermögensverteilung durch Erbschaftsteuern ablehnende Stimmen können nur am Rande behandelt werden; vgl. dazu etwa als Beispiel Frank, Erbschaftsteuerliche Umverteilungspolitik, Barth-Festschrift S. 195 ff. (insbes. S. 200 ff.) und ferner die Hinweise auf kritische Stellungnahmen zu den unten dargestellten Entwürfen im Fünften Abschnitt.

4) Vgl. Neumark, Grundsätze, S. 186.

5) Außerdem würde eine Behandlung auch der ausländischen Literatur über den der vorliegenden Untersuchung gesetzten Rahmen hinausgehen.

von Krieg und Geldentwertung nahezu zum Erliegen gekommen war, gibt es anfangs der fünfziger Jahre zunächst kaum Befürworter einer Vermögensumverteilung, schon gar nicht unter Einsatz einer Erbschaftsteuer. Aufgrund volkswirtschaftlicher Erwägungen fordert man die Abschaffung der Erbschaftsteuer oder zumindest die Einführung eines Splitting zwischen Privat- und Betriebsvermögen, da in erster Linie selbständige Unternehmen stark gefährdet seien[1].

Nur wenige Autoren betonen, welche sozial-, wirtschafts- und gesellschaftspolitische Bedeutung in Anbetracht der Gesamtauswirkungen des Erbrechts einer umverteilungseffektiven Besteuerung von Erbschaften zukomme.

ARNDT setzt sich mit der Forderung nach Chancengleichheit in Form wirtschaftlicher Startgleichheit als der Voraussetzung eines vollkommenen wirtschaftlichen Wettbewerbs auseinander[2]. Als geeignetester Weg zur Erreichung dieses Ziels scheint ihm eine redistributive Erbschaftsteuer, die eine Vererbung nur insoweit zuzulassen habe, als es zur Erhaltung der notwendigen Antriebskräfte des Wettbewerbs erforderlich sei, die eine Vererbung aber ausschließe, soweit durch sie nur die Leistung der Lebenden durch die Leistung der Verstorbenen ersetzt werde[3].

Schon 1949 hatte RÜSTOW auf die soziale Ungerechtigkeit der Verteilung von Vermögen und Einkommen hingewiesen[4] und ebenfalls das Postulat nach wirtschaftlicher Startgleichheit

---

1) Vgl. etwa Gies, Finanz-Rundschau 1952, S. 81 f. (81); er hält schon das Verhältnis von Aufkommen (ca. 24,3 Millionen Deutsche Mark im Jahre 1951) zum verwaltungstechnischen Aufwand für so bemerkenswert, daß die Erbschaftsteuer als finanzpolitisch nicht mehr gerechtfertigt erscheine.

2) Arndt, Schöpferischer Wettbewerb, S. 1o6 f.

3) Arndt, a.a.O., S. 1o8.

4) Rüstow, Zwischen Kapitalismus und Kommunismus, Ordo II, S. 1oo ff. (122).

aufgestellt[1]. Er kennzeichnet das Erbrecht als einen der die Startungleichheit begründenden Faktoren und schlägt neben einer Ausbildungsgleichheit auch eine stark progressive Erbschaftsteuer zur Entlastung der Massensteuern vor[2].

Andere begnügen sich mit dem Hinweis, daß die sozial-, wirtschaftspolitische[3] und redistributorische[4] Bedeutung der Erbschaftsbesteuerung groß sei. MANNHEIM kritisiert die Umkehrung des Leistungsprinzips zugunsten von Bluts- oder sonstigen Kriterien[5] und auch AMONN stellt fest, daß die Erbschaftsteuer ohne eigene Leistung und eigenes Verdienst erworbenes Vermögen belaste[6].

Anfang der sechziger Jahre, nachdem der Wiederaufbau weitgehend abgeschlossen war, nahm die Diskussion um eine vermögensumverteilende Erbschaftsteuer wieder zu.

OBERHAUSER bewertet eine derartige Abgabe bei entsprechender Tarifgestaltung als ein durchaus wirksames Instrument zur Verminderung der Vermögenskonzentration[7]. Bedeutende Negativwirkungen auf Sparneigung und Sparen sind nach seiner Auffassung nicht zu erwarten[8]. Er weist allerdings daraufhin, daß bei einer Übersteigerung Gefahren für die auf dem Privateigentum aufgebaute Wirtschaftsordnung nicht auszuschließen sind[9], und daß die Benachteiligung kleiner

---

1) Rüstow, Zwischen Kapitalismus und Kommunismus, Ordo II, S. 1oo ff. (146 ff.).

2) Rüstow, a.a.O., S. 1oo ff. (151).

3) Lange, Lehrbuch des Erbrechts, S. 7o4.

4) Bühler, Steuerrecht II, S. 169.

5) Mannheim, Mensch und Gesellschaft, S. 1o7.

6) Amonn, Grundsätze, 2. Teil, S. 142.

7) Oberhauser, Finanzpolitik, S. 137.

8) Oberhauser, a.a.O., S. 135 f.

9) Oberhauser, a.a.O., S. 137.

und mittlerer personenbezogener Unternehmen gegenüber Publikumsgesellschaften wegen zu erwartender Wachstumsverluste und daraus resultierender Konzentrationstendenzen Grenzen setzen müsse[1].

NÖLL VON DER NAHMER gesteht ein, daß auch grundsätzliche Anhänger einer auf dem Privateigentum beruhenden Wirtschafts- und Gesellschaftsordnung eine hohe Erbschaftsbesteuerung befürworten könnten[2]. Entsprechend ausgestaltet gelte sie als "ein geeignetes Mittel, um einer zu großen Vermögensanhäufung bei einzelnen Familien und den daraus vielfach für eine freiheitliche demokratische Staats- und Gesellschaftsordnung entstehenden Gefahren zu begegnen"[3].

Im gleichen Jahr (1964) veröffentlicht KISKER eine Abhandlung, in der er unter wirtschaftswissenschaftlichen Aspekten untersucht, ob sich die Besteuerung von Erbschaften unter Berücksichtigung gegenwärtiger gesellschaftlicher und wirtschaftlicher Anschauungen als Mittel zur Vermögensredistribution eignet[4]. Die in der Bundesrepublik und ebenso in vielen anderen marktwirtschaftlich orientierten Staaten bestehende Verteilung der Vermögen erscheint ihm wirtschafts- und gesellschaftspolitisch bedenklich[5]. Bei wenigen habe sich eine starke Vermögenskonzentration eingestellt, die nicht auf persönlicher Leistung und Sparsamkeit beruhe, sondern durch Mängel und Lücken im Wirtschafts- und Steuerrecht, durch Erbfolge und nichtleistungsbedingte Monopolstellungen ermöglicht worden sei. Hierin liege die Quelle sozialer Spannungen und in Krisenzeiten eine Gefahr für die bestehende Ordnung.

---

1) Oberhauser, Finanzpolitik, S. 137 f.

2) Nöll von der Nahmer, Finanzwissenschaft II, S. 58.

3) Nöll von der Nahmer, a.a.O., S. 58.

4) Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution.

5) Vgl. zum Folgenden Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 13 ff.

Die gebildete Besitzelite widerspreche den Vorstellungen einer freien, demokratischen und leistungsgerechten Wirtschaftsgesellschaft, da sie dem Individuum Selbstentfaltungsmöglichkeiten versperre und Abhängigkeiten schaffe.

Eine wesentliche ordnungspolitische Aufgabe sei daher die Auflösung der Vermögensanballungen mit dem Ziel, zwar keine Gleichverteilung, wohl aber eine gerechte, leistungsgemäße Vermögensverteilung zu erreichen.

Als ein Instrument greift er die Besteuerung von Erbschaften heraus, da das Erbrecht für eine Vermögensverteilung als entscheidender Kristallisationskern des Vermögenszuwachses eine bedeutende Rolle spiele. Im übrigen sei der Erwerb jedenfalls für den Erben eine nicht auf persönlicher Leistung beruhende unverdiente Bereicherung.

KISKER gelangt abschließend zu dem Ergebnis, daß die Erbschaftsteuer trotz gewisser nachteiliger Nebenwirkungen in Bezug auf Personalunternehmen, die jedoch teilweise durch geeignete Regelungen ausschaltbar seien, ein durchaus taugliches Mittel zu einer Andersverteilung der Vermögen darstelle. Außerdem macht er aber auf die der Effektivität gesetzten Grenzen aufmerksam: die Erbschaftsteuer arbeite nur langsam, könne einen New-Comer-Prozeß kaum auslösen und eine Beeinflussung der faktischen Verfügungsmacht sei nicht zu erreichen[1].

Auch HALLER hebt hervor, daß die Erbschaftsteuer zur Beeinflussung der Vermögensverteilung (und daraus resultierend der Einkommensverteilung) eine bedeutende Rolle spiele[2] und in einem gewissen Grade eine Vermögensdekonzentration bewirke[3].

---

1) Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 187 f.

2) Haller, Finanzpolitik, S. 221; ders., Steuern, S. 1o7 f.

3) Haller, Steuern, S. 1o7.

Als Ergänzung empfiehlt er den zweckkonformen Einsatz zusätzlicher Einnahmen zum Ausbau der steuerlich begünstigten Sparförderung und die steuerliche Entlastung niedriger Vermögensgruppen[1]. Er zeigt andererseits die unerwünschten und insofern Beschränkungen schaffenden Nebenwirkungen dieses Mittels auf: die mögliche Zurückdrängung des personenbezogenen Einzelunternehmens[2], die Zerschlagung erhaltenswerter Vermögenszusammensetzungen[3] und die Abschwächung der Vermögensbildung[4].

NEUMARK formuliert das Redistributionspostulat als einen "ethisch-sozialpolitischen Besteuerungsgrundsatz"[5] und sieht in der Umverteilung insgesamt eines der fünf Grundziele der Wirtschaftspolitik eines jeden Interventionsstaates[6]. Zugleich macht er auf den Unterschied zwischen steuerlichem Umverteilungsprinzip und den anderen Besteuerungsgrundsätzen[7] aufmerksam; es gilt nur für bestimmte Staaten, bestimmte Epochen und bestimmte gesellschaftspolitische Anschauungen[8].

Der Erbschaftsteuer mißt er als Instrument unmittelbarer Vermögensredistribution erhebliche Bedeutung zu[9]. Durch ihren Einsatz sei einerseits die Auflösung hoher Vermögenskonzentrationen und ergänzend eine gesteigerte Vermögensbildung in breiter Hand zu erzielen[10].

---

1) Haller, Steuern, S. 1o7.

2) Haller, Steuern, S. 1o8.

3) Haller, Steuern, S. 1o8.

4) Haller, Steuern, S. 1o8; ders., Finanzpolitik, S. 222, 265.

5) Neumark, Grundsätze, S. 187.

6) Neumark, Grundsätze, S. 187.

7) Zum Beispiel dem Grundsatz der Allgemeinheit, der Ausreichendheit und der Leistungsfähigkeit.

8) Neumark, Grundsätze, S. 186.

9) Neumark, Grundsätze, S. 22, 2o5 ff., 213 ff.

1o) Neumark, Grundsätze, S. 2o5, 22o.

Von einer nicht übersteigerten Erbschaftsteuer ist nach seiner Ansicht eine negative Beeinflussung von Investitions- und Sparneigung nicht zu erwarten[1]; er unterstreicht allerdings, daß im Falle einer Übersteigerung eine besondere Gefährdung für kleine und mittlere (Familien-) Betriebe eintrete[2].

Für das "vielleicht bedeutsamste Instrument zur Erreichung des Ziels einer gleichmäßigeren Vermögensverteilung"[3] halten ZIMMERMANN/HENKE die Besteuerung von Erbschaften[4]. Sie weisen daraufhin, daß eine Redistribution vornehmlich im Hinblick auf die Schaffung einer Startgleichheit sozialpolitisch erwünscht sei[5], geben andererseits aber zu bedenken, daß eine derartige Abgabe möglicherweise Vermögensbildung und Wachstum hemme[6].

Auch WITTMANN bemerkt, daß diese Steuerart nachteilige Nebenwirkungen auf Sparfähigkeit, Sparwilligkeit und den Bestand personenbezogener Unternehmen haben kann[7]. Bei entsprechender Tarifgestaltung bewirke sie aber Veränderungen der Vermögensverteilung, die noch durch eine zweckgebundene Verwendung, wie etwa eine steuerbegünstigte Sparförderung, verstärkt werden könnten[8].

Zusammenfassend ist festzustellen, daß von finanzwissenschaftlicher Seite eine Vermögensredistribution durch den Einsatz einer gezielt ausgestalteten Erbschaftsteuer[9] für

---

1) Neumark, Grundsätze, S. 2o5.

2) Neumark, Grundsätze, S. 2o5.

3) Ergänzt durch geeignete Vermögensbildungspläne.

4) Zimmermann/Henke, Finanzwissenschaft, S. 2o9.

5) Zimmermann/Henke, Finanzwissenschaft, S. 139.

6) Zimmermann/Henke, Finanzwissenschaft, S. 139.

7) Wittmann, Einführung in die Finanzwissenschaft II, S. 17o.

8) Wittmann, Einführung in die Finanzwissenschaft II, S. 17o f.

9) Zur erforderlichen Ausgestaltung einer redistributiveffektiven Erbschaftsteuer vgl. unten Zweiter Teil, S. 173 ff.

möglich und erstrebenswert gehalten wird. Unerwünschte negative Nebenwirkungen[1)2)] werden nicht geleugnet, von einem Teil des Schrifttums aber als ausschaltbar oder tragbar bezeichnet.

Auffallend ist, daß rechtliche Bedenken, zu denen etwa die Eigentums- oder Erbrechtsgarantie des Artikel 14 des Grundgesetzes Anlaß bieten würde, nicht geäußert werden.

---

1) Hinsichtlich der Benachteiligung personenbezogener Unternehmen vgl. die Hinweise unten Zweiter Teil, S. 181 ff.

2) Wegen der befürchteten negativen Auswirkungen auf Sparneigung und Sparfähigkeit vgl. die Hinweise unten Zweiter Teil, S. 184, Fußnote 2.

FÜNFTER ABSCHNITT

ERBSCHAFTSTEUERREFORMVORSCHLÄGE NACH INKRAFTTRETEN DES ERBSCHAFTSTEUERGESETZES VON 1954

A. Vorbemerkungen

Seit Inkrafttreten des Erbschaftsteuergesetzes von 1954[1] wurden wiederholt von verschiedenen Gremien Reformvorschläge, Entwürfe oder Gutachten unterbreitet, die als Anstoß zu Reformüberlegungen des Gesetzgebers gedacht waren.

Im Vordergrund stehen die zu Ende der sechziger und zu Anfang der siebziger Jahre anläßlich der Reform des veralteten Steuersystems, der sogenannten "Großen Steuerreform", verfaßten Äußerungen. Dabei ist es im Rahmen des hier gestellten Themas angebracht, lediglich auf die Vorschläge einzugehen, die bei einer Erörterung der Erbschaftsteuer auch redistributive Aspekte beachteten oder sich durch einen relativ angespannten Tarifaufbau auszeichneten.

B. Die Vorschläge des Wissenschaftlichen Beirates beim Bundesministerium der Finanzen aus dem Jahre 1967

I. Einleitung

Im Februar 1967 veröffentlichte der Wissenschaftliche Beirat beim Bundesministerium der Finanzen Vorschläge zu einer Reform der direkten Steuern[2].

---

1) Vgl. oben Dritter Abschnitt, F.

2) Gutachten zur Reform der direkten Steuern (Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Vermögensteuer und Erbschaftsteuer) in der Bundesrepublik Deutschland, Heft 9, der Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen; abgedruckt in: Der Wissenschaftliche Beirat beim Bundesministerium der Finanzen. Entschließungen, Stellungnahmen und Gutachten 1949 - 1973, Herausgegeben vom Bundesministerium der Finanzen, S. 326 ff.; die folgenden Hinweise beziehen sich auf die letztgenannte Schrift.

Eingangs wird darauf hingewiesen, daß außerfiskalische - wie etwa redistributionspolitische - Motivationen durchaus mit den Grundsätzen gerechter Besteuerung und steuerlicher Wettbewerbsneutralität zu vereinbaren seien[1]. Man habe aber im allgemeinen darauf verzichtet, die Eignung einzelner Steuern zur Erreichung nichtfiskalischer Ziele zu berücksichtigen[2]. Die Reformvorschläge richteten sich ausschließlich darauf, eine verbesserte Ausgestaltung der betreffenden Steuern aufzuzeigen und das Gewicht dieser Steuern innerhalb des Gesamtsteueraufkommens bei Beachtung einer gerechten Steuerlastverteilung und der Wettbewerbsneutralität zu verstärken[3].

II. Vorschläge zur Ausgestaltung

Der Wissenschaftliche Beirat hatte sich im Rahmen der Erbschaftbesteuerung[4] die Aufgabe gestellt, in besonderer Weise dem Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit des Erwerbers Rechnung zu tragen.

Anstelle der bisher fünf soll es nur noch zwei Steuerklassen geben; in die erste Klasse fallen der überlebende Ehegatte, die Kinder und anstelle vorverstorbener Kinder die Enkel, in Steuerklasse II alle übrigen Erwerber[5]. Die bisherige Differenzierung nach der Nähe der verwandtschaftlichen Beziehung sei zwar familienpolitisch begründbar, laufe aber dem Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit zuwider[6]. Oftmals habe allerdings der überlebende Ehegatte oder ein Abkömmling ohne angemessene Gegenlei-

---

1) Gutachten zur Reform der direkten Steuern, S. 331.

2) Gutachten zur Reform der direkten Steuern, S. 332.

3) Gutachten zur Reform der direkten Steuern, S. 333.

4) Die vorgeschlagenen Regelungen werden sinngemäß auf Schenkungen unter Lebenden angewendet.

5) Gutachten zur Reform der direkten Steuern, S. 384.

6) Gutachten zur Reform der direkten Steuern, S. 393.

stung selbst zur Vermehrung des ererbten Vermögens beigetragen[1].

Es wird empfohlen, die Steuersätze beträchtlich anzuheben. Für die neue Steuerklasse I soll eine der früheren Klasse III entsprechende Tarifskala eingeführt werden[2]. Für Klasse II wird eine der früheren Klasse V entsprechende Belastung vorgeschlagen[3].

Außerdem wird angeregt - streng dem Prinzip der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit folgend - den Vermögensstand des Erwerbers durch einen zweiprozentigen Zuschlag je angefangene Million Deutsche Mark zu berücksichtigen. Vermögende Erben seien steuerlich leistungsfähiger als weniger vermögende[4]. Die Gesamtsteuer soll in Steuerklasse I sechzig und in Steuerklasse II achtzig Prozent jedoch nicht überschreiten[5].

Ferner wird vorgeschlagen, einen einheitlichen, allgemeinen Freibetrag in Höhe von zehntausend Deutsche Mark einzuführen. Für den überlebenden Ehegatten ist außerdem ein Sonderfreibetrag in Höhe von einhunderttausend Deutsche Mark vorgesehen, durch den das durchschnittliche soziale Existenzminimum hinreichend gesichert sei. Kindern soll zum Unterhalt und zur Berufsausbildung ein Freibetrag von vierzigtausend Deutsche Mark gewährt werden, allerdings nur, wenn der Erblasser mit den Kindern gemeinsam zur Einkommensteuer veranlagt wurde, wenn sie ihre Berufsausbildung also

---

1) Gutachten zur Reform der direkten Steuern, S. 384.

2) Demnach beträgt die Steuer sechs Prozent bei einem Erwerb von zehntausend Deutsche Mark und erreicht bei zehn Millionen einen Höchstsatz von vierzig Prozent.

3) Das bedeutet eine Staffelung von vierzehn bis sechzig Prozent; vgl. insgesamt Gutachten zur Reform der direkten Steuern, S. 385.

4) Gutachten zur Reform der direkten Steuern, S. 384 f.

5) Gutachten zur Reform der direkten Steuern, S. 385.

noch nicht abgeschlossen haben[1].

Der Wissenschaftliche Beirat schlägt außerdem ein Verbot der Erbschaftsteuerversicherung vor[2], da die Nichtbesteuerung des Erwerbs einer Versicherungssumme aufgrund eines Lebensversicherungsvertrages des Erblassers lediglich dem Interesse des Fiskus an einer raschen Abwicklung diene, andererseits aber mit dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung in Widerspruch stehe und einseitig die vermögenden Schichten begünstige[3].

Alle Vermögensarten sollen einer Stichtagsbewertung zum Tag des Erwerbs unterworfen werden, da es bisher insbesondere durch die Bewertungsart beim Grundbesitz zu erheblichen Abweichungen in der Bewertung gekommen sei[4]. Auch Betriebsvermögen müsse vollständig der Erbschaftsteuer unterliegen, wobei entweder der Ertragswert oder bei Auflösung der Liquidationserlös als Bewertungsgrundlage herangezogen werden solle[5].

Schließlich wird vorgeschlagen, die nicht von der Erbschaftsteuer betroffenen körperschaftlich organisierten Unternehmen (Publikumskapitalgesellschaften) mit einer

---

1) Gutachten zur Reform der direkten Steuern, S. 386.

2) Vgl. § 19 des Erbschaftsteuergesetzes in der Fassung, die vor dem 1. Januar 1974 in Geltung war.

3) Gutachten zur Reform der direkten Steuern, S. 387.

Vgl. zu den Möglichkeiten, die die Erbschaftsteuerversicherung bot, insbesondere die Darstellung von H. Herold, Die Erbschaftsteuerversicherung.

4) Gutachten zur Reform der direkten Steuern, S. 388 f.

Noch zur Zeit der Erstattung des hier dargestellten Gutachtens wurde bei der Bewertung von Grundbesitz ein aus dem Jahre 1935 stammender, völlig überalterter Einheitswert zugrundegelegt.

5) Gutachten zur Reform der direkten Steuern, S. 388 f.

Ausgleichsabgabe in Form einer jährlich zu erhebenden Vermögensteuer zu belasten[1)2)].

C. Der Entwurf des Hessischen Ministers der Finanzen aus dem Jahre 1970

I. Motive und Zielsetzung

Der im April 1970 vom Hessischen Finanzministerium vorgelegte Entwurf zur Änderung des Erbschaftsteuergesetzes[3)] stellt die Reform des damaligen Erbschaftsteuergesetzes in der Fassung vom 1. April 1959[4)] als rechtliche[5)], insbesondere aber als eine gesellschaftspolitische Notwendigkeit dar[6)].

Die Steuergesetze entsprächen auch in materiell-rechtlicher Hinsicht nicht mehr den Forderungen einer modernen Gesellschaftspolitik; der Entwurf enthalte Vorschläge, die zu einer Anpassung der Besteuerung von Erbschaften oder Schenkungen an die gegenwärtigen Verhältnisse führen sollten,

---

1) Gutachten zur Reform der direkten Steuern, S. 39o; eine Reihe von Vorschlägen dieses Entwurfs wurden in das Erbschaftsteuergesetz vom 1.1.74 übernommen.

2) Vgl. zu diesen Vorschlägen vor allem die Kritik von Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen; außerdem wird hingewiesen auf: Flume, Steuerberater-Jahrbuch 1971/72, S. 31 ff.; G. Herold, Blätter für Steuerrecht 1969, S. 82 f.; Kapp, Finanz-Rundschau 1969, S. 511 ff.; Krause-Ablass, Hamburger Jahrbuch für Wirtschafts- und Gesellschaftspolitik 1971, S. 194 ff.; Ott, Mitteilungen aus der Praxis 1969, S. 285 ff.

3) "Entwurf für ein Gesetz zur Änderung des Erbschaftsteuergesetzes und anderer Vorschriften".

4) Bundesgesetzblatt 1959 I, S. 187 ff.; Bundessteuerblatt 1959 I, S. 159 ff.

5) Anpassung an das Gesetz über die rechtliche Stellung der nichtehelichen Kinder vom 19. August 1969 - Bundesgesetzblatt 1969 I, S. 1243 - und Änderung verfassungsrechtlich bedenklicher Vorschriften.

6) Vgl. S. 18 ff. des Entwurf des Hessischen Finanzministers.

betont der damalige Hessische Finanzminister Erwin Lang im Vorwort des Entwurfs[1].

In den fünfundzwanzig Jahren nach Beendigung des zweiten Weltkriegs habe die Allgemeinheit aufgrund entsprechender Steuergesetze entscheidend zum Wiederaufbau der deutschen Wirtschaft beigetragen[2]. Die angestrebte Vermögensbildung sei zwar erreicht worden; sie habe aber inzwischen den Charakter einer Vermögensballung in den Händen weniger angenommen[3]. Diese hochgradig ungerechte Vermögensverteilung, vor allem die Benachteiligung der Arbeitnehmer hinsichtlich des gemeinsam erarbeiteten wirtschaftlichen Erfolges, führe noch zu einer Verstärkung des Konzentrationsprozesses durch die laufende Vermögenszuwachsverteilung[4]. Auch jetzt habe der Steuergesetzgeber die zu einer Abbremsung weiterer Vermögensballung und zur Einleitung gegenläufiger Tendenzen geeigneten Maßnahmen zu treffen[5]. Hierbei komme der Erbschaftsteuer, wie in Wissenschaft und unter Politikern unbestritten, eine besondere Bedeutung zu[6]. Im Gegensatz zu Vermögensbildungsplänen sei bei ihr entscheidend, daß sie bereits gebildete Vermögen erfasse, also insbesondere auch die nach 1948 nur einem kleinen Personenkreis zugeflossenen Vermögen, und die beim Grundbesitz stattgefundene Wertsteigerung[7]. Verteilungspolitisch vorteilhaft sei ferner, daß sie sich nach der persönlichen Leistungsfähigkeit bemessen lasse[8] und - da unüberwälzbar - als eine echte und gezielte Steuerbelastung eingesetzt werden könnte[9].

---

1) a.a.O., S. 3.
2) a.a.O., S. 3, 18.
3) a.a.O., S. 18.
4) a.a.O., S. 18.
5) a.a.O., S. 19.
6) a.a.O., S. 5.
7) a.a.O., S. 19.
8) a.a.O., S. 4.
9) a.a.O., S. 4, 19.

II. Vorschläge zur Ausgestaltung

Um das angestrebte Ziel zu erreichen, wird eine Anhebung der Steuertarife beim Übergang von Großvermögen bei gleichzeitiger Schonung kleiner und mittlerer Erwerbe vorgeschlagen[1]. Dies bedeutet für Erwerbe bis zu dreihunderttausend Deutsche Mark eine Halbierung des bisherigen Tarifs[2]. Bei einem Wert von sechshunderttausend Deutsche Mark sollen die damals geltenden Steuersätze erreicht werden. Eine Anhebung des Tarifs wird für Erwerbe ab eine Million Deutsche Mark mit folgenden Höchstsätzen empfohlen[3]:

Steuerklasse	ab	Steuersatz neu	Steuersatz alt
I	3o Mio.	25 %	15 %
II	3o Mio.	42 %	25 %
III	2o Mio.	6o %	4o %
IV	6 Mio.	6o %	46 %
V	6 Mio.	6o %	57 %.

Nach Artikel 1 Nr. 13 des Entwurfs werden die bisherigen Freibeträge durch Freigrenzen[4] ersetzt, die dann nur noch beim Übergang von kleinen Vermögen bis zu zweihundertund-

---

1) Entwurf des Hessischen Finanzministers, S. 22.

2) Für einen Erwerb im Wert von dreihunderttausend Deutsche Mark hat das zur Folge:
in Klasse I statt 6 % nur noch 3 %,
in Klasse II statt 12 % nur noch 6 %,
in Klasse III statt 18 % nur noch 9 %,
in Klasse IV statt 24 % nur noch 12 % und
in Klasse V wird der bisherige Steuersatz in Höhe von 3o % beibehalten.

3) Vgl. zur Tarifänderung Artikel 1 Nr. 9 des Entwurfs und die Begründung auf S. 37 ff. des Entwurfs.

4) Freibetrag ist ein bei der Berechnung der Steuerbemessungsgrundlage abzugsfähiger Betrag, der steuerfrei verbleibt. Freigrenze ist die Grenze, bis zu der eine Steuer nicht erhoben wird. Wird sie überschritten, so erfaßt die Besteuerung den gesamten Betrag; vgl. Kruse, Art. "Freibetrag" in Handwörterbuch des Steuerrechts und der Steuerwissenschaft.

fünfzigtausend Deutsche Mark gewährt werden sollen[1].

Der Entwurf enthält ferner Bestimmungen über Maßnahmen zur Förderung der Vermögensbildung in Arbeitnehmerhand. Alle Zuwendungen eines Unternehmers an Stiftungen oder ähnliche Einrichtungen, die ausschließlich und unmittelbar den Arbeitnehmern des eigenen Betriebes dienen, sollen nicht besteuert werden[2].

Die Verfasser erkannten, daß Tariferhöhungen, Kürzungen steuerlicher Befreiungen und Maßnahmen zur Vermögensbildung allein die angestrebte vermögensumverteilende Wirkung nicht herbeiführen würden. Gerade das Erbschaftsteuerrecht biete zahlreiche Möglichkeiten zur legalen Steuerumgehung, die fast ausschließlich Spitzenvermögen zugute kämen. Besonderer Wert wurde daher auf die Einschränkung legaler Steuerumgehungsmöglichkeiten gelegt[3].

So schließt Art. 1 Nr. 6 des Entwurfs eine Umgehung der unbeschränkten Steuerpflicht durch eine Wohnsitzverlegung ins Ausland aus. Für die Steuerpflichtigkeit ist nicht mehr die Inländereigenschaft[4], sondern die deutsche Staatsangehörigkeit des Erblassers, Schenkers oder Erwerbers ausschlaggebend[5]; andernfalls könne[6] die Steuerpflicht durch die nur vorübergehende Aufgabe des Wohnsitzes oder des gewöhnlichen Aufenthalts im Inland, die Verlegung von Inlandsvermögen oder seine Umwandlung in nicht zum Inlandsvermögen

---

1) Vgl. im einzelnen S. 42 f. des Entwurfs.

2) Vgl. Artikel 1 Nr. 14 a) kk) des Entwurfs des Hessischen Finanzministers und die Begründung auf S. 47 f. des Entwurfs; vgl. hierzu auch die steuerliche Begünstigung bei Erwerb bestimmter Grundstücke, Artikel 1 Nr. 14 a) bb) und S. 44 f. des Entwurfs.

3) Entwurf des Hessischen Finanzministers, S. 3, 2o; vgl. auch die Aufstellung auf S. 23 f.

4) Wohnsitz oder gewöhnlicher Aufenthalt im Inland.

5) So schon das Erbschaftsteuergesetz von 1919 und das Gesetz von 1925.

6) Diese Möglichkeit räumte z. B. das vor dem 1. Januar 1974 geltende Erbschaftsteuergesetz ein.

zählende Vermögensteile umgangen werden[1].

Artikel 1 Nr. 8 b) des Entwurfs sieht eine Streichung der Steuerbegünstigung für Familienstiftungen vor[2].

Ferner soll der Katalog der Steuerbefreiungen an die veränderten gesellschaftspolitischen Auffassungen angepaßt werden. So wird zum Beispiel vorgeschlagen, außer Kraft gesetzte Münzen wie Edelmetalle von der Befreiung auszuschließen[3].

Andererseits soll im Interesse einer breitgestreuten Vermögensbildung und einer "gesunden Mittelstandspolitik" in Steuerklasse I der Übergang "echter Familienheime"[4] bis zu einem Wert von einhundertundfünfzigtausend Deutsche Mark befreit werden[5][6].

In Artikel 1 Nr. 18 des Entwurfs wird empfohlen, unerwünschte Gestaltungen in Testamenten oder Erbverträgen, wie etwa die Belastung von Erbschaften und Schenkungen mit Rechten, Nutzungen und Leistungen[7], durch die vornehmlich im weiteren Familienkreis Steuererleichterungen bis zur völligen Steuerbefreiung möglich waren[8], auszuschalten. Die Verfas-

---

1) Entwurf des Hessischen Finanzministers, S. 33 ff.

2) Vgl. hierzu S. 35 ff. des Entwurfs des Hessischen Finanzministers.

3) Vgl. im einzelnen Artikel 1 Nr. 14 des Entwurfs des Hessischen Finanzministers.

4) Zum Beispiel Mietwohngrundstück, Ein- und Zweifamilienhäuser.

5) Vgl. Artikel 1 Nr. 14 a) bb) des Entwurfs des Hessischen Finanzministers.

6) In diesen Zusammenhang gehört auch die bereits erwähnte Befreiung von Zuwendungen an Arbeitnehmerstiftungen und ähnliche Einrichtungen; vgl. zu diesem Komplex den Entwurf des Hessischen Finanzministers, S. 43 ff.

7) Dies gilt insbesondere für die Belastung mit Nießbrauch und Gewinnbeteiligung.

8) Vgl. zum Beispiel § 31 des vor dem 1. Januar 1974 geltenden Erbschaftsteuergesetzes.

ser des Entwurfs gingen davon aus, daß eine Beibehaltung dieser Rechtslage den erstrebten redistributiven Charakter der Erbschaftsteuer in erheblichem Maße abschwäche[1].

Nicht verkannt wurde, daß es vielfach zu Zahlungsschwierigkeiten kommen würde. Um die Funktionsfähigkeit bestehender Vermögenseinheiten nicht zu gefährden, wurde in den Entwurf ein Anspruch auf Stundung aufgenommen[2]. Außerdem sollte Unternehmen die Möglichkeit eingeräumt werden, zur Tilgung der Steuerschuld Anteile an Kapitalgesellschaften, eine Kommanditbeteiligung oder eine stille Beteiligung ganz oder teilweise an staatliche Beteiligungsgesellschaften abzutreten, wobei ein Zurückerwerb durch die Einräumung eines Wieder- oder Vorkaufsrechts gewährleistet wurde[3][4].

D. Andere Reformvorschläge

Auch die Steuerreformkommission beim Parteivorstand der Sozialdemokratischen Partei regte zur Vermögensumverteilung bei Großvermögen eine Erhöhung der Tarife an.[5]

---

1) Vgl. S. 52 f. des Entwurfs des Hessischen Finanzministers; zur Rechtslage nach dem neuen Erbschaftsteuergesetz wird auf S. 56 ff. verwiesen.

2) Artikel 1 Nr. 25 des Entwurfs des Hessischen Finanzministers.

3) Vgl. hierzu die Begründung zu Artikel 1 Nr. 26 auf S. 57 f. des Entwurfs des Hessischen Finanzministers.

4) Vgl. zum Entwurf des Hessischen Finanzministers zum Beispiel die Kritik bei: Flume, Steuerberater-Jahrbuch 1971/72, S. 31 ff. (47 ff.); Lutzke, Das Wertpapier 197o, S. 869 ff.; Ott, Mitteilungen aus der Praxis 1969, S. 285 ff.; vgl. auch die Hinweise auf kritische Stellungnahmen in: Der Spiegel 197o, Nr. 22, S. 76.

5) Vorschläge der Steuerreformkommission beim Parteivorstand der SPD, Steuerreform IV, Materialien zum Außerordentlichen Parteitag 18. - 2o. Nov. 1971 - Bonn; kritisch hierzu: Flume, Steuerberater-Jahrbuch 1971/72, S. 31 ff. (47 ff.).

Ähnlich auch der Vorschlag des Bundesvorstandes des Deutschen Gewerkschaftsbundes vom 12. Mai 1971; vgl. Wehner, Gewerkschaftliche Monatshefte 1971, S. 435 ff.

Der Forderung nach einer verwandtschaftsbezogenen und am Leistungsfähigkeitsprinzip ausgerichteten Besteuerung entspreche eine Reduzierung auf drei Steuerklassen. Für Steuerklasse I wurden Steuersätze von drei Prozent bei einem Erwerb von fünfzigtausend Deutsche Mark bis vierzig Prozent bei einem Erwerb von fünfundzwanzig Millionen Deutsche Mark vorgeschlagen. Der Höchstsatz in Klasse II sollte sechzig, der in Klasse III fünfundsiebzig Prozent betragen.

Zur fühlbaren Entlastung der unteren Einkommens- und Vermögensschichten wurde eine Anhebung der Freibeträge empfohlen. Eine Aushöhlung des Tarifs durch Ausnutzung von Umgehungsmöglichkeiten sollte zum Beispiel durch Ausschaltung der Begünstigungen bei der Errichtung einer Familienstiftung, bei Belastung des Erwerbs mit einem Nießbrauchsrecht oder dem Abschluß einer Erbschaftsteuerversicherung eingeschränkt werden[1].

In anderen Reformvorschlägen wird ein Einsatz der Erbschaftsteuer als Instrument zur Vermögensumverteilung ausdrücklich abgelehnt.

Die Steuerreformkommission beim Bundesministerium der Finanzen[2] erachtete eine Erbschaftsteuer, die diese Zielsetzung verfolge, als überaus bedenklich. Sie wies unter anderem auf die negativen Einflüsse im Hinblick auf die Eigentumsbildung und die hieraus resultierenden schädlichen volkswirtschaftlichen Folgen hin[3][4].

---

1) Vgl. insgesamt S. 38 f. des Vorschlags.

2) Gutachten der Steuerreformkommission, Heft 17 der Schriftenreihe des BdF 1971; es handelte sich hierbei praktisch um einen Gegenvorschlag des beim Bundesfinanzministerium schon vorliegenden Gutachtens des Wissenschaftlichen Beirats aus dem Jahre 1967; siehe oben Fünfter Abschnitt.

3) Vgl. Gutachten der Steuerreformkommission a.a.O. Tz.16a/161.

4) Hinsichtlich kritischer Stellungnahmen wird auf die Hinweise in: Der Spiegel 1971, Nr. 14, S. 28 ff. verwiesen.

In der Arbeit des Instituts "Finanzen und Steuern" e.V.[1] wird ausgeführt, einerseits würde eine redistributive Erbschaftsteuer dem Grundgesetz zuwiderlaufen und zum anderen sei sie wegen des nur geringen Aufkommens, ihrer unmittelbaren Wirkung und der Gefährdung des Betriebsvermögens nicht als wirksames Mittel einer staatlichen Verteilungspolitik anzusehen[2)3)].

1) Institut "Finanzen und Steuern" e.V.: Zur Steuerreform. Die Erbschaftsteuer. Heft 1oo, Band 3, Bonn 1972.

2) Vgl. S. 85 ff. dieses Entwurfs.

3) In diesem Zusammenhang erscheint das Ergebnis einer in der Bundesrepublik Deutschland durchgeführten Umfrage (veröffentlicht in: Der Spiegel 197o, Nr. 46, S. 85) interessant; hiernach sprachen sich die befragten Bundesbürger eher zurückhaltend im Hinblick auf eine Anhebung der Besteuerung großer Erwerbe aus.

SECHSTER ABSCHNITT

INTERNATIONALER RECHTSVERGLEICH

A. Einleitende Bemerkungen

Im folgenden werden die gegenwärtig in der Bundesrepublik Deutschland, Großbritannien, den Vereinigten Staaten von Amerika, Schweden und Irland geltenden Erbschaftsteuergesetze in ihren Grundzügen dargestellt. Dabei ist auch der Frage nachzugehen, ob bei Schaffung dieser Gesetze sozialpolitische Intentionen eine Rolle spielten und ob die Besteuerung von Erbschaften in diesen Ländern vermögensumverteilende Auswirkungen haben kann oder vielleicht schon gezeigt hat. Soweit entsprechende wissenschaftliche Analysen vorliegen, werden deren Ergebnisse herangezogen. Im übrigen sind selbstverständlich im Rahmen dieser Untersuchung nur Andeutungen oder Vermutungen erreichbar, die allenfalls Grundgedanken bereits veröffentlichter Arbeiten unterstützend aufgreifen.

Die getroffene Auswahl der ausländischen Erbschaftsteuergesetze ist dadurch bedingt, daß sich die Regelungen gerade dieser Staaten von der Mehrzahl der anderen durch eine verhältnismäßig angespannte Tarifgestaltung abheben.

B. Das Erbschaftsteuerrecht in der Bundesrepublik Deutschland

I. Ausgestaltung

Mit Wirkung vom 1. Januar 1974 ist in der Bundesrepublik Deutschland das derzeit geltende Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz[1)] als Artikel 1 des Gesetzes zur Reform des

---

1) Im folgenden abgekürzt als ErbStG bezeichnet.

Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuerrechts vom 17. April 1974 in Kraft getreten[1].

Als steuerpflichtiger Erwerb gilt die Bereicherung des Erwerbers[2)3)]; die Erbschaftsteuer ist also als Erbanfallsteuer ausgestaltet.[4)] Ihr unterliegen Erwerbe von Todes wegen, Schenkungen unter Lebenden und Zweckzuwendungen[5].

Nach dem Verwandtschaftsverhältnis zwischen Erwerber und Erblasser werden vier Steuerklassen unterschieden[6].

Gemäß § 19 ErbStG errechnet sich der Steuerbetrag nach einem doppelt progressiven[7] Stufentarif. Für Erwerbe bis zu einer Million Deutsche Mark ist der Steuersatz relativ gering; bei Vermögen über zehn Millionen Deutsche Mark ist im Vergleich zur vorherigen Rechtslage eine Tarifanspannung erfolgt.

---

1) Bundesgesetzblatt 1974 I, S. 933 ff.; vgl. zur Entstehungsgeschichte etwa Jung, Wertpapier-Mitteilungen 1974, S. 798 ff.

2) Vgl. § 1o Abs. 1 S. 1 ErbStG.

3) Aus der Vielzahl der zum neuen Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuerrecht erschienenen Veröffentlichungen wird beispielsweise nur auf folgende hingewiesen: Bopp, FamRZ 1975, S. 245 ff.; Diedenhofen, Der Betrieb 1974, S. 793 ff.; Hörstmann, Der Betriebs-Berater 1973, Beilage 8; Knur, Deutsche Notar-Zeitschrift 1974, S. 71o ff. m.w.N.; Michel, GmbH-Rundschau 1974, S. 133 ff.; Mittelsteiner, Deutsche Steuer-Zeitung 1975, S. 384 ff.; o.V., Der Betriebs-Berater 1974, S. 445 ff.; Rosenau, Der Betrieb 1974, S. 256 ff.; vgl. ferner die neuen Auflagen der Kommentare von Kapp und Troll.

   An dieser Stelle ist anzumerken, daß eine genaue Behandlung einzelner Fragen und Probleme dieses Erbschaftsteuergesetzes im Rahmen der vorliegenden Untersuchung weder angebracht noch möglich ist. Es ist vielmehr eine Beschränkung auf Andeutungen und beispielhafte Literaturhinweise geboten.

4) Entsprechendes gilt für die Schenkungsteuer.

5) Vgl. § 1 Abs. 1 ErbStG.

6) Vgl. § 15 Abs. 1 ErbStG.

7) Abhängig vom Verwandtschaftsgrad und Höhe des Erwerbs.

Tarifbeispiele:

Wert des steuerpflichtigen Erwerbs bis einschließlich Deutsche Mark	Vomhundertsatz in der Steuerklasse I	II	III	IV
einhunderttausend	4	8	14	24
fünfhunderttausend	7,5	15	24,5	38
eine Million	1o	2o	32	48
zehn Millionen	18	33	46	6o
über einhundert Millionen	35	5o	65	7o

Eine besondere Bedeutung kommt den in den §§ 16 und 17 ErbStG vorgesehenen Freibeträgen zu. So bleibt zum Beispiel für den Ehegatten ein Erwerb von zweihundertundfünfzigtausend Deutsche Mark steuerfrei. Ihm wird außerdem noch ein "Besonderer Freibetrag" von nochmals zweihundertundfünfzigtausend Deutsche Mark gewährt, der allerdings um den Kapitalwert etwaiger Versorgungsbezüge zu kürzen ist[1]. Für die Abkömmlinge gilt ein nach dem Alter gestaffelter "Besonderer Freibetrag" zwischen fünfzigtausend (bei einem Alter bis zu fünf Jahren) und zehntausend Deutsche Mark (bis zur Vollendung des 27. Lebensjahres)[2].

Einen umfangreichen Katalog weiterer besonderer Steuerbefreiungen enthält § 13 ErbStG[3].

Eine Reihe von Regelungen wurde neu aufgenommen, um ungerechtfertigte Steuerumgehungen oder -minderungen nach Möglichkeit auszuschließen.

Aus der Einbringung eines Vermögens in eine Familienstiftung[4]

1) Vgl. § 17 Abs. 1 ErbStG.

2) Vgl. im Einzelnen § 17 Abs. 2 ErbStG.

3) Zum Beispiel bleibt Hausrat für Erwerber der Steuerklassen I und II im Wert von vierzigtausend Deutsche Mark steuerfrei.

4) Entsprechendes gilt für einen Familienverein.

ergeben sich keine erbschaftsteuerlichen Vorteile mehr[1]. Anstelle der bisher während des Bestehens der Stiftung gewährten Steuerfreiheit wird das Stiftungsvermögen in Zeitabständen von dreißig Jahren einer Periodenbesteuerung unterworfen[2)3)].

§ 2 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe b) ErbStG bestimmt, daß deutsche Staatsangehörige, die ihren dauernden Aufenthalt in das Ausland verlegen ohne im Inland einen Wohnsitz zu haben, noch auf die Dauer von fünf Jahren als Inländer gelten und damit der unbeschränkten Erbschaftsteuerpflicht unterliegen. Die Umgehung der deutschen Erbschaftsteuer durch die bloß vorübergehende Wohnsitzverlegung in ausländische Steueroasen ist so ausgeschlossen[4].

Beim Erwerb von Vermögen, dessen Nutzungen einem anderen als dem Erwerber zustehen oder das mit einer Renten- oder sonstigen Leistungsverpflichtung belastet ist, muß der Erwerber entweder die Aussetzung der Versteuerung bis zum Erlöschen der Belastung oder die Sofortversteuerung wählen[5]. Im ersten Fall entsteht die Steuerpflicht mit dem Erlöschen der Belastung; für die Wertermittlung ist der Wert in diesem Zeitpunkt maßgebend[6], so daß die Steuerhöhe durch zwischenzeitliche Wertminderungen oder -steigerungen beeinflußt wird. Bei sofortiger Versteuerung ist der Wert im

---

1) Vgl. hierzu schon oben Fünfter Abschnitt, C., II. Entwurf des Hessischen Ministers der Finanzen.

2) Sog. Ersatzerbschaftsteuer; vgl. § 1 Abs. 1 Nr. 4, § 9 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG - die Steuer wird erstmals zum 1. Januar 1984 erhoben.

3) Zu dieser Änderung Näheres bei: Bopp, FamRZ 1975, S. 245 ff. (248); Jung, Wertpapier-Mitteilungen 1974, S. 798 ff. (802 ff.); Michel, GmbH-Rundschau 1974, S. 133 ff. (138 f.).

4) Vgl. hierzu schon oben Fünfter Abschnitt, C., II. Entwurf des Hessischen Ministers der Finanzen.

5) Vgl. im einzelnen § 25 ErbStG.

6) Vgl. die §§ 9 Abs. 2 und 11 ErbStG.

Zeitpunkt des Erwerbs zugrundezulegen. Der Kapitalwert der Belastungen wird jedoch nicht abgezogen. Der hierauf entfallende Steueranteil wird lediglich bis zum Erlöschen der Belastung zinslos gestundet[1)2)].

Gemäß § 31 ErbStG a.F. wurde bei der Festsetzung des Steuerbetrages der um den Kapitalwert der Belastung geminderte Wert des Erwerbs zugrundegelegt, so daß durch entsprechende Gestaltungen erhebliche Steuervorteile erreicht werden konnten[3)]. Derartige Steuerumgehungen sind aufgrund der in § 25 Abs. 1 Buchstabe b) ErbStG angeordneten Nichtabzugsfähigkeit nicht mehr möglich. Um Liquidationsschwierigkeiten auszuschließen, ist beim Erwerb von Betriebs- oder land- und forstwirtschaftlichem Vermögen der Steuerbetrag bis zu sieben Jahren[4)] zu stunden, wenn dies zur Erhaltung des Betriebes notwendig ist.

II. Bedeutung als Redistributionsinstrument

Jede progressiv nach der Höhe des Erwerbs ausgestaltete Erbschaftsteuer hat eine - wenn auch nur geringe - Umvertei-

---

1) § 25 Abs. 1 Buchstabe b) ErbStG.

2) Zur neuen Regelung siehe zum Beispiel die Veröffentlichungen von: Bopp, FamRZ 1975, S. 245 ff. (249); Michel, GmbH-Rundschau 1974, S. 133 ff. (137 f.); Petzoldt, Der Betriebs-Berater 1975, S. 35 ff. m.w.N.; Schulze zur Wiesche, Der Betrieb 1974, S.1187 ff.; Sigloch/Mayr, Finanzrundschau 1974, S. 569 ff. u. 595 ff.; Troll, Deutsche Steuer-Zeitung 1975, S. 171 ff.; Wentz, Steuer und Wirtschaft 1975, S. 306 ff. m.w.N., der § 25 ErbStG wegen Verstoßes gegen Art. 3 Abs. 1 und Art. 14 Abs. 1 des Grundgesetzes für verfassungswidrig hält.

   Vgl. auch die Gesetzesmaterialien: Bundestags-Drucksache VI/3418, S. 19, 74, 117 (Anlage 2), 126; Bundestags-Drucksache VII/78, S. 20, 45; VII/1333, S. 2, 6.

3) Vgl. hierzu schon oben Fünfter Abschnitt, C., II. Entwurf des Hessischen Ministers der Finanzen.

   Aus diesem Grunde bot diese Vorschrift eine besonders zweckmäßige und häufig ausgenutzte erbschaftsteuerliche Gestaltungsmöglichkeit.

4) Vgl. § 28 ErbStG.

lungswirkung zur Folge. Auf jeden Fall wird der Nutzen des Vermögens als Einnahmequelle abgeschwächt. Das Ausmaß der Umverteilung hängt dabei insbesondere von der konkreten Vermögenszusammensetzung ab.

Obwohl sich der Steuergesetzgeber nicht die Aufgabe gestellt hatte, ein redistributives Gesetz zu erarbeiten[1], weist die Erbschaftsteuer nun einige Merkmale auf, die auf eine schwach ausgeprägte Redistributionseffizienz schließen lassen[2].

Die bisherigen legalen Umgehungsmöglichkeiten sind weitgehend ausgeschlossen. Ferner ist eine Entlastung der unteren und mittleren Vermögensschichten eingetreten; ein Ehegatte kann immerhin bis zu fünfhunderttausend Deutsche Mark zuzüglich Hausrat steuerfrei erwerben.

Als redistributionshemmend muß demgegenüber die verwandtschaftsbezogene Aufteilung der Besteuerten auf vier Steuerklassen und die dadurch im einzelnen doch recht unterschiedliche Tarifgestaltung beurteilt werden. Es handelt sich um eine Einmaligkeit im gesamten Steuersystems, die außerdem als nicht gerechtfertigt erscheint[3].

Umverteilungsbestrebungen läuft ferner die insbesondere in Steuerklasse I nur als mild zu bezeichnende Steuerbelastung zuwider; wenn in Steuerklasse I bei einem Erwerb von zehn

---

1) Vgl. Bundesministerium der Finanzen; Informationen, Steuerreform: Erbschaftsteuer, Vermögensteuer, Gewerbesteuer, S. 5.

2) Kisker war im Jahre 1964 in seiner Untersuchung zu dem Ergebnis gelangt, daß die deutsche Erbschaftsteuer nur eine geringe redistributive Effizienz aufweise; sein Resultat kann hier nicht ohne weiteres übernommen werden, da die Reform des Jahres 1974 gerade auf dem von ihm angegriffenen Bereich wesentliche Änderungen gebracht hat.

3) Vgl. hierzu noch unten, Zweiter Teil, Dritter Abschnitt, D., II., 5.

Millionen Deutsche Mark nur 18 % und bei einem Erwerb von einhundert Millionen Deutsche Mark nur 35 % an Steuer abzuführen sind[1], so führt das zu dem Ergebnis, daß der gegenwärtigen Erbschaftbesteuerung als Redistributionsinstrument nur eine untergeordnete Bedeutung zukommt und daß sie auf ergänzende Maßnahmen angewiesen ist[2]. Dies wird durch ihre Stellung im Gesamtsteuersystem[3] und ihren dadurch bedingten Anteil am Gesamtsteueraufkommen noch verstärkt[4].

---

1) Zu beachten ist, daß zu dieser Klasse die überwiegende Mehrzahl aller Steuerfälle gehört.

2) Der sechzigprozentigen Belastung in Steuerklasse IV bei einem Erwerb von 1o Millionen Deutsche Mark bzw. dem Höchstsatz von siebzig Prozent kommt nur optische Bedeutung zu, da es eine solche Fallgestaltung in Wirklichkeit wohl nicht geben wird.

3) An dieser Stelle ist insbesondere auf die Vermögensteuer hinzuweisen. Sie ist eine jährlich zu entrichtende, subjektbezogene und ertragsunabhängige Steuer mit einem Steuersatz von o,7 bzw. 1 %; vgl. § 1o VermStG.
Wirft das besteuerte Objekt einen Ertrag ab, so wird dieser wegen der zusätzlich erhobenen Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer praktisch doppelt belastet. In Rezessionszeiten und bei ertragsschwachen Objekten kann die Ertragsunabhängigkeit der Vermögensteuer zu wirtschaftlichen Schwierigkeiten führen, da dann auf die Substanz zurückgegriffen werden muß und die Vermögensteuer so einen Vermögenssubstanzverzehr bewirkt.
Neumark (Grundsätze, S. 212 f.) hält es aber für unwahrscheinlich, daß von einer Vermögensteuer in Höhe von o,5 bis 1,5 % (größere) redistributorische Wirkungen ausgehen würden.

4) Hierzu einige Angaben des Statistischen Bundesamtes, die das anteilmäßige Verhältnis der Erbschaftsteuer zu einigen markanten anderen Steuerarten aufzeigt:

Das Steueraufkommen im Bundesgebiet betrug in Millionen

in den Jahren	1972	1973	1974	1975
bei der ErbSt	524	468	47o	53o
bei der VermSt	2994	3234	341o	3339
bei der BierSt	125o	1269	1262	1275
bei der LohnSt	4977o	61255	7196o	71191

Diese Tabelle verdeutlicht, wie gering der Ertrag der Erbschaftsteuer im Vergleich zur verwandten Vermögensteuer, zur Biersteuer als einer indirekten Steuer und zur Lohnsteuer als der ertragsreichsten Steuerart ist. Die Abnahme

Forts. S. 7o

C. Die Besteuerung von Erbschaften in Großbritannien

I. Historischer Überblick

Zum Ende des 19. Jahrhunderts hatte sich die Erbschaftsteuer in Großbritannien zu einem komplizierten und unübersichtlichen System entwickelt[1]. Als Nachlaßsteuer lediglich vom beweglichen Vermögen wurde die bereits um 17oo bekannte probate duty[2] erhoben[3]. Die im Jahre 1881 eingeführte account duty, die Geschenke von Todes wegen und Geschenke des Erblassers innerhalb von drei Monaten vor seinem Tode belastete, ergänzte sie[4]. Seit der Reform von Goschen im Jahr 1889 wurde ferner als Nachlaßsteuer vom beweglichen und größeren unbeweglichen Vermögen die estate duty erhoben[5]. Als Erbanfallsteuer existierte außerdem die von

---

Forts. der Fußnote 4 von S. 69:
des Ertrages in den Jahren 1973 und 1974 dürfte darauf zurückzuführen sein, daß noch während der Reformarbeiten in Erwartung höherer Belastungen für die Zukunft zahlreiche Vermögen im Wege der vorweggenommenen Erbfolge übertragen worden waren.

Die Angaben wurden den Statistischen Jahrbüchern für die Bundesrepublik Deutschland (Herausgeber: Statistisches Bundesamt/Wiesbaden) der Jahre 1973 bis 1976 entnommen.

1) Vgl. zur Geschichte der Erbschaftsteuer in Großbritannien: Haensel, Finanz-Archiv 19o8, S. 5o7 ff.

2) Hierbei handelte es sich um eine Stempel-Steuer.

3) Vgl. Frank, Erbschaftsteuer und Unternehmung, S. 34 ff.; Haensel, Finanz-Archiv 19o8, S. 5o7 ff.; Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 25; von Schanz, Handwörterbuch der Staatswissenschaften III, S. 819 f.; ferner: Inhülsen, Finanz-Archiv 1895, S. 617, mit der abgedruckten Übersetzung des Britischen Finanzministers vor dem Unterhaus am 16.4.1894.

4) Vgl. Frank, Erbschaftsteuer und Unternehmung, S. 35; Haensel, Finanz-Archiv 19o8, S. 5o7 ff.; Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 25; von Schanz, Handwörterbuch der Staatswissenschaften III, S. 82o.

5) Der Steuersatz betrug ein Prozent; vgl. Frank, Erbschaftsteuer und Unternehmung, S. 36.

William Pitt dem Jüngeren 1796 eingeführte legacy duty, der nur bewegliches Vermögen abgestuft nach dem Verwandtschaftsgrad unterlag[1]. Im Gegensatz zu ihr bezog sich die von Gladstone 1853 durchgesetzte succession duty nur auf unbewegliches Vermögen[2].

Erklärtes Ziel der von Schatzkanzler Harcourt im Jahre 1894 durchgeführten Reform war es, das System der Erbschaftbesteuerung zu vereinfachen und gerechter zu gestalten[3]. Die bisher fünf Steuerarten wurden in zwei Gruppen zusammengefaßt: der als Nachlaßsteuer ausgestalteten estate duty mit einem Höchsttarif von acht Prozent[4] und der legacy duty und der succession duty auf bewegliches und unbewegliches Vermögen, die je nach Verwandtschaftsgrad bis zu zehn Prozent erreichten[5]. Allerdings waren der Ehegatte, die Kinder und Verwandte der aufsteigenden Linie von der Steuer befreit[6]. Für die Übertragung eines Nießbrauchs wurde schließlich eine einprozentige settlement-estate duty erhoben[7].

---

1) Sie wurde erst 1804 auch auf Abkömmlinge ausgedehnt und wies z.B. im Jahre 1815 einen Höchststeuersatz von zehn Prozent auf; Frank, Erbschaftsteuer und Unternehmung, S. 35.

2) Frank, Erbschaftsteuer und Unternehmung, S. 34 f.; Inhülsen, Finanz-Archiv 1895, S. 617 ff.; Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 25; von Schanz, Handwörterbuch der Staatswissenschaften III, S. 819 f.

3) Inhülsen, Finanz-Archiv 1895, S. 617 ff.

4) Sie trat an die Stelle von account, probate und bereits erhobener estate duty.

5) Hierbei handelte es sich dem Steuertyp nach um Erbanfallsteuern.

6) Frank, Erbschaftsteuer und Unternehmung, S. 36 f.; von Schanz, Handwörterbuch der Staatswissenschaften III, S. 820 ff.

7) Vgl. zur Reform von 1894: Frank, Erbschaftsteuer und Unternehmung, S. 36 f.; Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 25; von Schanz, Handwörterbuch der Staatswissenschaften III, S. 820 ff.

Die Entwicklung nach 1894 wird durch eine ständige Verschärfung der Tarife[1] und durch die Ausschaltung bisher vorhandener Umgehungsmöglichkeiten gekennzeichnet[2]. Zum Beispiel betrug der Höchstsatz im Jahre 1940 nach einer kräftigen Tariferhöhung für alle Nachlässe ab zehntausend Britische Pfund fünfundsechzig Prozent[3].

Nach dem Zweiten Weltkrieg wurden die Verschärfungen teilweise durch sozialpolitische Anliegen gerechtfertigt. Labour Schatzkanzler Dalton sah es als eine Aufgabe seiner Regierung an, "von beiden Seiten die Lücke zu schließen, die zwischen dem Lebensstandard der großen Masse unserer Mitbürger und dem einer kleinen privilegierten Minderheit" klaffe[4]. Er führte einen neuen Höchstsatz von fünfundsiebzig Prozent für alle Nachlässe von über zwölftausendundfünfhundert Britische Pfund ein[5].
Im Jahre 1949 wurden alle Steuerarten mit Ausnahme der estate duty abgeschafft[6]. Sir Stafford Cripps, der damalige Labour Schatzkanzler, befürwortete außerdem eine Verschärfung der estate duty bis zu achtzig Prozent für grössere Nachlässe. Auf diesem Wege sollte auch die bestehende ungleiche Vermögensverteilung abgeschwächt werden[7][8].

---

1) Vgl. die Tabelle bei Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 36.

2) Vgl. die Darstellung bei Frank, Erbschaftsteuer und Unternehmung, S. 55 ff.

3) Frank, Erbschaftsteuer und Unternehmung, S. 60.

4) Vgl. Frank, Erbschaftsteuer und Unternehmung, S. 61, mit Hinweis und Übersetzung von: 421 H.C. Deb. 5 s., Sp. 1837.

5) Frank, Erbschaftsteuer und Unternehmung, S. 61.

6) Frank, Erbschaftsteuer und Unternehmung, S. 62; Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 25.

7) Frank, Erbschaftsteuer und Unternehmung, S. 62, mit Hinweis auf 463 H.C. Deb. 5 s., Sp. 2095 f.

8) In der Folgezeit wurde die estate duty weiter ausgebaut (etwa in den Jahren 1956 und 1972); Durch Finance Act 1962 wurde eine viel genutzte Umgehungsmöglichkeit ausgeschaltet, indem auch ausländisches Grundvermögen der Erbschaftsteuer unterworfen wurde; vgl. etwa Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 28 f.

II. Darstellung der derzeitigen Besteuerung von Erbschaften

Rechtsgrundlage der heutigen britischen estate duty sind die Finance Act 1894 und die in den jährlichen Finance Acts vorgenommenen Modifizierungen[1].

Die estate duty ist eine Nachlaßsteuer auf das Gesamtvermögen des Erblassers. Ihr unterliegen Inlandsvermögen sowie Immobilien im Ausland, wenn sich der Wohnsitz oder der gewöhnliche Aufenthalt des Erblassers im Ausland befand[2].

Der Tarif ist stark progressiv, wobei alleinige Bemessungsgrundlage der Wert des Gesamtnachlasses ist. Eine Differenzierung nach Verwandtschaftsgrad oder der Höhe des Erwerbs findet nicht statt:

für ein steuerpflichtiges Nachlaßvermögen im Wert von fünfzehn- bis zwanzigtausend Britische Pfund beträgt der Steuersatz fünfundzwanzig Prozent. Er steigt auf fünfzig Prozent bei einem Wert von sechzig- bis achtzigtausend Britische Pfund und erreicht den Höchstsatz von fünfundsiebzig Prozent bei einem Nachlaß im Wert von über fünfhunderttausend Britische Pfund[3][4].

---

1) Insbesondere die Finance Acts der Jahre 1949 und 1972.

2) Vgl. im Einzelnen: Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 26 ff.

3) Finance Act 1972 C. 41, Part VI, Section 12o (2) (b); Tarifgestaltung ist abgedruckt bei Mennel, Die Steuersysteme, S. 137 f.

4) Vor 1972 betrug der Höchsttarif 8o % für ein steuerpflichtiges Vermögen von einer Million an. Der höchste Satz beträgt nunmehr zwar 75 %, gilt aber bereits für Erwerbe über fünfhunderttausend Britische Pfund. Die Finance Act 1972 brachte insgesamt gesehen eine Begünstigung kleiner Vermögen bis etwa fünfzehntausend Britische Pfund. Allerdings werden die sich hieran anschließenden Vermögensgruppen gegenüber der früheren Rechtslage weit stärker belastet.

Die grundlegende Vorschrift für die Bewertung enthält Finance Act 1894, Section 4[1]. Demgemäß wird das gesamte Vermögen zum Zwecke der Besteuerung zusammengefaßt, was sich bei dem stark progressiven Tarif entscheidend auf die Steuerbelastung auswirkt[2]. Des weiteren soll das gesamte Vermögen nach dem principal value[3] bewertet werden; hierunter wird der Wert verstanden, der nach Schätzung des commissioners auf dem offenen Markt zum Zeitpunkt des Todes erzielt worden wäre[4]. Interessant ist, daß auch der goodwill einer Personalgesellschaft als steuerpflichtiger Aktivposten in die Bewertung einbezogen wird[5].

Der derzeit gewährte allgemeine Freibetrag beläuft sich auf fünfzehntausend Britische Pfund[6]. Außerdem ist für den überlebenden Ehegatten ein besonderer Freibetrag von nochmals fünfzehntausend Britische Pfund vorgesehen[7]. Landwirtschaftliches Vermögen wird seit 1925 mit einem um fünfundvierzig Prozent verminderten Satz besteuert; die gleiche Vergünstigung sieht Finance Act 1954, Section 28 für das Betriebsvermögen beim Übergang von Personenunternehmen vor, es sei denn, das Unternehmen wird aufgelöst[8].

---

1) Vgl. die Übersetzung bei Inhülsen, Finanz-Archiv 1895, S. 617 ff. (622).

2) Vgl. Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 29 f.

3) Verkehrswert, Mennel, Die Steuersysteme, S. 137.

4) Vgl. hierzu Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 3o; ferner: Frank, Erbschaftsteuer und Unternehmung, S. 36 f., 167; Mennel, Die Steuersysteme, S. 137.

5) Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 3o.

6) Finance Act 1972 C. 41 Part VI. Section 12o (2) (a).

7) Mennel, Die Steuersysteme, S. 138.

8) Frank, Erbschaftsteuer und Unternehmung, S. 172; Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 35; Mennel, Die Steuersysteme, S. 138.

Das britische Steuersystem sieht zwar keine Besteuerung von Schenkungen unter Lebenden vor[1]. Voraussetzung für die Steuerfreiheit ist aber, daß die Schenkung innerhalb von sieben Jahren[2] vor dem Tode des Schenkers vollzogen wurde. Außerdem muß die Schenkung ohne jeden Vorbehalt gemacht werden[3]; der Schenker darf sich an den übertragenen Vermögensgegenständen keinerlei Rechte zurückbehalten[4][5].

III. Umverteilungswirkungen der britischen Erbschaftsteuer

Insbesondere nach dem Zweiten Weltkrieg wurde die estate duty als Instrument der Wirtschafts- und Sozialpolitik angesehen und dementsprechend ausgebaut[6].

Eine Analyse, inwieweit diese Entwicklung zu einer gleichmäßigeren Vermögensverteilung geführt hat, erstellte KISKER im Jahre 1964[7]. Er beruft sich insbesondere auf

---

1) Mennel, Die Steuersysteme, S. 137; Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 29; kritisch Neumark, Grundsätze, S. 337 f.

2) Die Frist betrug 1894 zwölf Monate, ab 1910 drei und später fünf Jahre; vgl. Frank, Erbschaftsteuer und Unternehmung, S. 77.

3) Übertragen werden muß "possession and enjoyment".

4) Frank, Erbschaftsteuer und Unternehmung, S. 77; Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 29.

5) Reformvorschläge sehen die Einführung einer Schenkungsteuer und den Ersatz der Nachlaß- durch eine Erbanfallsteuer vor, Mennel, Die Steuersysteme, S. 138;
vgl. auch: Financial Times vom 9.8.1974: The Government proposals on wealth and gift taxes; Summary of the Green Paper on Wealth Tax;
ferner: Flemming, Why We Need a Wealth Tax.

6) Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 43; vgl. hierzu auch oben I. und II.

7) Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 41 ff.

die Untersuchung von FIJALKOWSKI-BEREDAY[1] und kommt zu dem Schluß, daß die Vermögensverteilung in Großbritannien gleichmäßiger geworden sei und daß die estate duty hierzu entscheidend beigetragen habe[2]. Die britische estate duty stelle trotz vorhandener Lücken, wie etwa dem Fehlen einer Schenkungsteuer, ein "bemerkenswertes Instrument der Vermögensredistribution" dar[3]. Hierfür sei die nahezu lückenlose Erfassung aller Vermögenstransaktionen, die zeitnahe Bewertung und der scharf progressive Tarif von besonderer Bedeutung[4]. Die estate duty gefährde den Fortbestand privater Betriebe nicht und auch auf selbständige, personenbezogene Unternehmen werde kein wesentlich schädigender Einfluß ausgeübt[5][6].

Die Bedeutung der britischen Erbschaftsteuer als Vermögensumverteilungsinstrument wird dadurch gesteigert, daß

---

1) G.Z. Fijalkowski, Bereday, The Equalizing Effects of the Death Duties, in: Oxford Economic Papers, NS. II (1950); es handelt sich um eine Stichprobe von 281 Testamenten unter der Berücksichtigung der Tarife von 1944/45 und 1949/50; Ergebnis: "An heir to a million is a thing of the past", a.a.O., S. 189; (Titel und Zitat entnommen bei Kisker a.a.O.).

2) Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 45, 54.

3) Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 65.

4) Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 64.

5) Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 64.

6) Kisker verweist außerdem auf den sog. Colwyn-Report des Committee on National Debt and Taxation aus dem Jahre 1927, eine Analyse des Board of Inland Revenue aus dem Jahre 1948 und die jährlich erscheinenden Reports of Inland Revenue.

sie die einzige allgemeine Steuer auf Vermögen darstellt[1] und einen im Verhältnis zu anderen Staaten höheren Anteil am Gesamtsteueraufkommen aufweist[2]. Die Vergleichbarkeit mit deutschen Verhältnissen wird insbesondere wegen des Fehlens einer allgemeinen Vermögensteuer beeinträchtigt.

D. Die Erbschaftsteuer der Vereinigten Staaten von Amerika

I. Die geschichtliche Entwicklung

Eine Steuer auf Erbschaften wurde in den Vereinigten Staaten von Amerika immer dann, jedoch jeweils nur für wenige Jahre erhoben, wenn ein erhöhter Finanzbedarf die Schaffung neuer Steuerquellen erzwang[3].

---

1) Als fiskalisch und wirtschaftspolitisch völlig unbedeutende Sondersteuern existieren lediglich die land tax und die mineral rights duty; vgl. im einzelnen Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 4o. Allerdings weist die income tax ein vermögensteuerähnliches Moment auf: reine Kapitaleinkünfte über zwanzigtausend Britische Pfund werden gegenüber Arbeitseinkommen (Höchstsatz 83 %) mit einem zusätzlichen Tarif von fünfzehn Prozent belastet; vgl. Mennel, Die Steuersysteme, S. 45.

   Die Einführung einer Vermögensteuer ist geplant; vgl. hierzu Köhler, Der Betrieb 1975, S. 1o46 f., Ziel dieser Vermögensteuer sei laut Mitteilung des Schatzkanzlers die Schaffung einer besseren sozialen und ökonomischen Gleichheit und die Beseitigung übermäßiger Vermögenskonzentration.

2) Der Anteil der estate duty am Gesamtsteueraufkommen betrug zum Beispiel im Jahre 1971/72 2,6 Prozent gegenüber o,3 Prozent in der Bundesrepublik (entnommen bei Mennel, Die Steuersysteme, Anhang).

3) So in den Jahren 1862 (Bürgerkrieg) und 1898 (Spanienkrieg); vgl. Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 66 f.

Um die ungehinderte Vererbung hoher Vermögen einzuschränken, setzte sich Präsident Theodore Roosevelt ab 1906 für eine scharfe Erbschaftsteuer ein[1]. Aber erst zehn Jahre später konnte eine als Nachlaßsteuer ausgestaltete Erbschaftsteuer mit einem Spitzensatz von lediglich zehn Prozent durchgesetzt werden. Bis zum Jahre 1924 wurde der Tarif bis auf vierzig Prozent bei Nachlässen im Wert von über zehn Millionen Dollar gesteigert und erreichte 1931, nachdem er zwischenzeitlich auf zwanzig Prozent gesunken war, den Höchstsatz von fünfundvierzig Prozent[2]. In der Folgezeit plädierte Franklin D. Roosevelt für den Einsatz der Erbschaftsteuer zur Umgestaltung der bestehenden Vermögensverteilung. Daraufhin wurde der Höchsttarif 1934 auf sechzig, 1936 auf siebzig und 1941 auf siebenundsiebzig Prozent angehoben[3].

II. Darstellung der gegenwärtigen Rechtslage

In den Vereinigten Staaten von Amerika wird gegenwärtig eine als Nachlaßsteuer ausgestaltete federal estate tax[4][5] und eine selbständige Schenkungsteuer (gift tax) erhoben[6].

---

1) Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 67.

2) Vgl. zum Ganzen Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 66 f.

3) Allerdings spielte hier der durch den Zweiten Weltkrieg bedingte erhöhte Finanzbedarf eine wichtige Rolle.

4) Rechtsgrundlage: Sect. 2001 ff. Internal Revenue Code.

5) An dieser Stelle wird lediglich die Bundessteuer behandelt; hinsichtlich der von fast allen Einzelstaaten noch zusätzlich erhobenen Erbschaftsteuern siehe Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 78 m.w.N.

6) Vgl. zum Ganzen Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 68 ff.; Mennel, Die Steuersysteme, S. 155 f.

Erfaßt werden nahezu alle Vermögensarten; von der Erbschaftsteuerpflicht ausgenommen ist lediglich ausländisches Grundvermögen[1]. Der Tarif ist progressiv durchgestaffelt. Zum Beispiel ergibt sich für einen Nachlaßteil zwischen einer und einundeinviertel Million Dollar ein Steuersatz von neununddreißig Prozent[2]. Der Höchstsatz von siebenundsiebzig Prozent wird bei einem Nachlaßvermögen von über zehn Millionen Dollar für den diesen Betrag übersteigenden Teil erreicht. Die Steuersätze der gift tax, die jährlich vom Schenker zu entrichten ist, sind demgegenüber um fünfundzwanzig Prozent geringer.[3]

Der Besteuerung wird als Bemessungsgrundlage der Marktwert[4] zum Todeszeitpunkt beziehungsweise zum Zeitpunkt der Schenkung zugrundegelegt[5]. Bei Grundvermögen wird der Wert entweder unter Heranziehung von Vergleichsverkäufen oder, soweit solche nicht vorliegen, durch öffentlich bestellte Sachverständige ermittelt[6].

Der allgemeine Freibetrag bei der estate tax beträgt sechzigtausend Dollar. Bei der Festsetzung der Schenkungsteuer ist für den Schenkenden ein für sein gesamtes Leben geltender Freibetrag[7] von dreißigtausend und für den Beschenkten ein jährlicher Freibetrag von dreitausend Dollar zu berücksichtigen.

---

1) Vgl. die Aufzählung bei Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 69 f., 76 f.; siehe auch Mennel, Die Steuersysteme, S. 155.

2) Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 75; Mennel, Die Steuersysteme, S. 155 f.

3) Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 77.

4) fair market value.

5) Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 71; Mennel, Die Steuersysteme, S. 155.

6) Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 73.

7) spezific exemption.

Kennzeichnend für das amerikanische Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht sind eine Reihe von Vorschriften, die eine legale Umgehung der an sich scharfen Progression ermöglichen. Durch eine geschickte Verteilung des Vermögens auf Schenkungen und Nachlaß kann eine erhebliche Ersparnis bei der Erbschaftsteuer erzielt werden[1]. Das ist zurückzuführen auf den niedrigeren Tarif bei der Schenkungsteuer, die hohen Freibeträge und die Tatsache, daß der Schenkungsteuerbetrag zur Schenkung nicht hinzugezählt wird[2].

Weitere Ersparnismöglichkeiten ergeben sich durch die Ausnutzung der Ehegattenvergünstigung[3], wonach beim Übergang eines Vermögens auf den überlebenden Ehegatten eine Steuerermäßigung von fünfzig Prozent gewährt wird; dies gilt auch, wenn die Ehegatten verschiedenen Generationen angehören.

Über mehrere Generationen kann ein Vermögen vor der Erbschaftsteuer durch die Errichtung von Treuhandvermögen geschont werden.

Schließlich besteht nach der Small Business Act aus dem Jahre 1958 ein Anspruch auf Ratenzahlung über einen Zeitraum von zehn Jahren, wenn sich der Nachlaß zu über fünfunddreißig Prozent aus Anteilen eines closely-held-business zusammensetzt[4].

---

1) Vgl. Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 82, der eine Einsparung bis zu zwei Drittel der sonst zu zahlenden Steuer für möglich hält.

2) Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 82.

3) marital deduction.

4) Zu den Umgehungsmöglichkeiten vgl. insgesamt Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 83 ff.

III. Umverteilungswirkungen der amerikanischen Erbschaft- und Schenkungsteuer

Eine gleichmäßige und einheitliche Belastung der Vermögen stellt in den Vereinigten Staaten von Amerika nur die Erbschaft- und Schenkungsteuer des Bundes dar. Die in den Einzelstaaten zusätzlich erhobenen Vermögensteuern weisen im einzelnen eine zu unterschiedliche Ausgestaltung auf[1].

Von der starken Progression, dem hohen Spitzensatz, der durch die Nachlaßsteuer bedingten Gleichbesteuerung von Verwandten und anderen Personen, der fast lückenlosen Erfassung aller Vermögensarten und der zeitnahen Bewertung könnte man darauf schließen, daß die amerikanische Erbschaft- und Schenkungsteuer die Vermögensverteilung nicht unerheblich beeinflußt.

Dem stehen aber die zahlreichen legalen Umgehungsmöglichkeiten entgegen, die die effektive Belastung schwächer gestalten als der Tarifaufbau zunächst vermuten läßt[2]. Deshalb gelangt auch KISKER in seiner Untersuchung zu dem Ergebnis, daß die amerikanische Erbschaftsteuer zwar vermögensumverteilend wirkt, dabei jedoch bei weitem nicht den Grad der britischen erreicht[3].

E. Die Erbschaftsteuer weiterer Staaten

Von den in Schweden und Irland erhobenen Erbschaftsteuern ist zu vermuten, daß sie zumindest eine abgeschwächte Redistributionseffizienz aufweisen.

---

1) Siehe hierzu Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 81; Mennel, Die Steuersysteme, S. 11o.

2) Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 89.

3) Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 9o.

I. Die schwedische Erbschaftsbesteuerung

Die als Erbanfallsteuer nach dem Durchstaffelungsverfahren[1] aufgebaute arvsskatt och gåvoskatt belastet Übertragungen auf Ehegatten, Abkömmlinge, Schwiegertöchter, Schwiegersöhne und Ehegatten eines verstorbenen Kindes bei einem Erwerb in Höhe von fünfhunderttausend bis zu einer Million Schwedische Kronen immerhin mit einem Steuersatz von neunundvierzig Prozent[2]. Der Höchsttarif in dieser Steuerklasse trifft Erwerbe über fünf Millionen Schwedische Kronen mit fünfundsechzig Prozent. Sonstige Personen[3] haben bereits Erwerbe zwischen einhundert- und einhundertundfünfzigtausend Schwedische Kronen mit fünfzig und Erwerbe ab einer Million Schwedische Kronen mit zweiundsiebzig Prozent zu versteuern.

Mobilien werden mit dem Verkehrswert des Todestages, Grundstücke mit dem Verkehrswert des letzten sich alle fünf Jahre wiederholenden Bewertungsstichtages angesetzt[4]; der effektive Verkehrswert liegt so meist über dem zugrundegelegten Stichtagswert.
Bei Betriebsvermögen wird neben einer Einzelbewertung nach dem Verkehrswert auch der Goodwill herangezogen[5].

Die schwedische Erbschaftsteuer umfaßt ferner Schenkungen und Zweckzuwendungen in vollem Umfang.

---

1) Beim Durchstaffelungsverfahren (auch Teilmengenstaffelung oder Anstoßverfahren genannt) wird die Bemessungsgrundlage (hier: der Vermögenszuwachs) in einzelne Teile zerlegt und jeder dieser Teile einem besonderen Steuersatz unterworfen. Vgl. hierzu Schmölders, Art. "Steuertarif" in Handwörterbuch des Steuerrechts, S. 1o5o ff.

2) Vgl. zur Rechtslage in Schweden Mennel, Die Steuersysteme, S. 151 f.

3) Steuerklasse III.

4) Mennel, Die Steuersysteme, S. 123.

5) Mennel, Die Steuersysteme, S. 123.

Außerdem wird eine Vermögensteuer (förmögenhetsskatt) auf das Reinvermögen natürlicher Personen, bestimmter juristischer Personen, Personenvereinigungen und Vermögensmassen erhoben, deren Sätze sich progressiv durchgestaffelt zwischen ein Prozent auf Vermögen von zweihundert- bis zweihundertundfünfundsiebzigtausend Schwedische Kronen und zweieinhalb Prozent auf Vermögensteile über einer Million Schwedische Kronen bewegen.

II. Die irische Erbschaftsbesteuerung

In Irland[1] besteht neben den Erbanfallsteuern auf Erwerbe im Wege gewillkürter und gesetzlicher Erbfolge (legacy duty und succession duty), von denen der Ehegatte und Verwandte in gerader Linie nicht betroffen werden, zusätzlich als Nachlaßsteuer die estate duty. Sie erreicht, nach einem progressiven Stufentarif aufgebaut, einen Spitzensatz von fünfundfünfzig Prozent für Vermögen über zweihunderttausend Irische Pfund. Allerdings wird eine Schenkungsteuer nicht erhoben.

---

1) Vgl. zur Rechtslage in Irland Mennel, Die Steuersysteme, S. 139 f.

ZUSAMMENFASSUNG DES ERSTEN TEILS

Die Erbschaftsteuer ist eine sehr alte Steuerart, für deren Einführung und Ausbau ursprünglich nur der Finanzbedarf des Staatswesens ausschlaggebend war. Bemerkenswert ist vor allem die Verbindung zwischen Erbschaftsteuer und Krieg.

Erst seit dem Ausgang des 18. Jahrhunderts treten sozialpolitische Bestrebungen auf, die den Einsatz der Erbschaftsteuer zu einer Korrektur der Vermögens- und Wohlstandsdifferenzen fordern. In Deutschland waren es vor allem Frantz, Wagner und von Scheel, die die Wesensgleichheit von Erbschaftsteuer und Staatsmiterbrecht erkannten.

Im Laufe der Entwicklung der deutschen Erbschaftsteuer fallen zwei Gesetze wegen ihrer angespannten Tarifgestaltung auf: das Erbschaftsteuergesetz aus dem Jahre 1919 und das Kontrollratsgesetz von 1946. Während für das letztgenannte Gesetz lediglich finanzwirtschaftliche und währungspolitische Motive den Ausschlag gaben, waren für das von Erzberger beeinflußte Gesetz sozialpolitische Bestrebungen mitbestimmend. Dies wird aus den Stellungnahmen Erzbergers und einer Reihe von Abgeordneten, die sich zum Teil mit einem Höchstsatz von neunzig Prozent nicht zufriedengaben, ersichtlich. Infolgedessen ist dem herkömmlichen Wesen der deutschen Erbschaftsteuer zwar eine redistributive Zielsetzung nicht fremd; sie ist aber trotzdem eher als eine Finanzbedarfs- und nicht als eine Sozialgestaltungsabgabe anzusehen.

Von finanzwissenschaftlicher Seite wird eine Vermögensredistribution durch eine gezielt ausgestaltete Erbschaftsteuer für möglich und erstrebenswert gehalten. Unerwünschte Nebenwirkungen bei der Übertragung von Betriebsvermögen werden als ausschaltbar oder tragbar bezeichnet.

Im Rahmen der sogenannten "Großen Steuerreform" stellte insbesondere der Entwurf des Hessischen Ministers der Finanzen aus dem Jahre 1970 die Forderung nach einer redistributiven Erbschaftsteuer auf.

Der gegenwärtig deutschen Erbschaftsteuer kommt wegen der verwandtschaftsbezogenen Aufteilung der Steuerpflichtigen und der dadurch bedingten niedrigen Belastung hoher Erwerbe durch Verwandte als Redistributionsinstrument nur untergeordnete Bedeutung zu. Im Vergleich hierzu wurde vor allem die englische estate duty als ein Hilfsmittel zur Wirtschafts- und Sozialpolitik ausgebaut; sie stellt trotz vorhandener Lücken ein bemerkenswertes Instrument der Vermögensredistribution dar.

Z W E I T E R T E I L

DIE VERFASSUNGSRECHTLICHE PROBLEMATIK EINER VERMÖGENSREDISTRIBUTIVEN ERBSCHAFTSTEUER

ERSTER ABSCHNITT

BEGRIFF UND VERFASSUNGSRECHTLICHE BEURTEILUNG DER VERMÖGENS- UND EINKOMMENSREDISTRIBUTION

Die Redistribution[1] von Einkommen und Vermögen kann als ein "gewillkürtes Instrument gewillkürter Zumessung von Einkommen und Vermögen"[2] bezeichnet werden. Mit ihr wird das Ziel verfolgt, die bei der personalen Verteilung von Vermögensbestand und Vermögenszuwachs bestehende Unterschiede zu verringern[3]. Als Folge einer angemessenen und gerechten Versorgung mit materiellen Gütern, des Abbaus von Wohlstandsdifferenzen und ökonomisch bedingten Abhängigkeiten soll eine materielle Gleichheit im Sinne einer gerechten Zuordnung und für alle Bürger ein menschenwürdiges Dasein geschaffen werden[4]. Die soziale Umverteilung korrigiert die primäre, durch den marktwirtschaftlichen Automatismus gesteuerte Verteilung auf die Bürger zu Lasten der relativ Wohlhabenden und zu Gunsten der relativ Schwachen[5].

Die Entscheidung, was als "gerechte" Verteilung anzusehen ist und wie die Umverteilungsmaßnahmen auszugestalten sind, bleibt einem politischen Entscheidungsprozeß vorbehalten, der durch wirtschaftliche und rechtliche Überlegungen gesteuert wird.

---

1) Anschaulich der von Zacher, DÖV 197o, S. 3 ff. verwandte Begriff der "sozialen Umverteilung".

2) Zacher, DÖV 197o, S. 3 ff. (4).

3) Bezüglich der engen funktionalen Beziehungen zwischen Einkommens- und Vermögensverteilung vgl. etwa: Neumark, Grundzüge, S. 197 ff.; Oberhauser, Finanzpolitik, S. 16 ff.

4) Vgl. Schambeck, Grundrechte, S. 91; Zacher, DÖV 197o, S. 3 ff. (4 f.); ders., Bayerische Verwaltungsblätter 1962, S. 257 ff. (257).

5) Vgl. Neumark, Grundsätze, S. 186.

Die soziale Umverteilung ist damit nicht mit dem im Schrifttum aufzufindenden Begriff "soziale Umschichtung" gleichzusetzen. Bei dieser handelt es sich nach der von WEBER geprägten Definition um einen Vorgang, "bei dem bestimmte Eigentümergruppen oder -schichten zu Gunsten einer neuen Eigentumsverteilung aus ihrer bisherigen Eigentümerposition verdrängt werden" und "weitausgreifende Eigentums- und Vermögensüberführungen" stattfinden[1]. Derartige Maßnahmen werden zu Recht als unzulässig angesehen[2]. Die soziale Umverteilung strebt hingegen keinen vollkommenen Ausgleich an.

Es handelt sich auch nicht um eine Maßnahme der in Art. 15 GG vorgesehenen Art, also um eine "Enteignung zum Zwecke der Vergesellschaftung"[3]. Umverteilung meint nicht Vergesellschaftung; auch greift sie nicht nur in die in Art. 15 GG bezeichneten Gegenstände ein.

Unbestritten ist, daß redistributiv effektive Einrichtungen, die nur in Ausnahmefällen reine Umverteilungsmaßnahmen sind, als notwendige Bestandteile des gegenwärtigen Staatslebens gelten.

Daß die Verfassung der grundsätzlichen Zulässigkeit einer sozialen Umverteilung nicht entgegensteht, macht vor allem

---

1) Weber, Eigentum und Enteignung, Neumann-Nipperdey-Scheuner II, S. 331 ff. (348 f.);

vgl. zum Begriff der sozialen Umschichtung (andere Bezeichnungen: Eigentumsumschichtung, Eigentumsaufteilung, Eigentumsneuverteilung, Vermögensumschichtung oder Sozialentwährung) zum Beispiel: Klein, Vermögensbildung, S. 51 ff. m.w.N.; ders., Steuer und Wirtschaft 1966, Sp. 433 ff. (435); Weber, Eigentum und Enteignung, Neumann-Nipperdey-Scheuner II, S. 331 ff. (348 f.); ders., Neue Juristische Wochenschrift 1950, S. 401 ff.

2) Vgl. hierzu vor allem Klein, Vermögensbildung, S. 63 ff. mit eingehenden Literaturhinweisen.

3) Forsthoff, Verwaltungsrecht I, S. 336.

das in den Artt. 2o und 28 GG enthaltene Sozialstaatspostulat deutlich[1]. Hiernach hat der Staat für ein menschenwürdiges Dasein aller Bevölkerungsschichten, insbesondere der sozial Schwachen, zu sorgen[2]. Wirtschaftlich und sozial schwächeren Gruppen ist ein besonderer Schutz zu gewähren[3]. Die Chancen aller Bürger sind in wirtschaftlicher wie in ausbildungspolitischer Hinsicht einander anzugleichen[4]. Diese Ziele sind nur erreichbar, wenn ein gerechter Ausgleich zwischen wirtschaftlich Starken und Schwachen angestrebt[5] und ein Abbau der bestehenden Wohlstandsdifferenzen durchgeführt wird[6] und so letztlich eine nicht zu ungleichmäßige[7], "angemessene und gerechte Verteilung"[8] entsteht.

Die verfassungsrechtlichen Grenzen sozialer Umverteilung sind nur im Hinblick auf konkrete, in spezifischer Weise ausgestaltete Umverteilungsinstrumente bestimmbar. In diesem Rahmen ist das Instrument Erbschaftsteuer zu wür-

---

1) Zu weiteren Ansatzpunkten, die die Verfassung bietet, vgl. Rüfner, Deutsches Verwaltungsblatt 197o, S. 881 ff. (886); Scheuner, DÖV 1971, S. 5o5 ff. (512); Zacher, DÖV 197o, S. 3 ff. (8 f.); Maunz in Maunz-Dürig-Herzog, Grundgesetz I, Rdnr. 9 zu Art. 14.

2) Zacher, Die Öffentliche Verwaltung 197o, S. 3 ff. (3); ders., Bayerische Verwaltungsblätter 1969, S. 257 ff. (257).

3) Scheuner, Die Öffentliche Verwaltung 1971, S. 5o5 ff. (512); Tipke, Steuerrecht, S. 21; ders., Zeitschrift für Rechtspolitik 1971, S. 158 ff.

4) Tipke, Steuerrecht, S. 21; Zacher, Bayerische Verwaltungsblätter 1969, S. 257 ff. (257).

5) Bogs, 43. DJT, G 5 ff. (12); Badura, Die Öffentliche Verwaltung 1969, S. 446 ff. (448); Starck, Wacke Festschrift 1972, S. 193 ff. (2o4); Stein, Staatsrecht, S. 194.

6) Zacher, Die Öffentliche Verwaltung 197o, S. 3 ff. (3); ders., Bayerische Verwaltungsblätter 1969, S. 257 ff. (257).

7) Rüfner, Deutsches Verwaltungsblatt 197o, S. 881 ff. (886).

8) Zacher, Die Öffentliche Verwaltung 197o, S. 3 ff. (8).

digen. Ihre Besonderheit liegt darin, daß sie bei dem zu belastenden Kreis indirekt in die Substanz des Erwerbs eingreifen kann; wird sie umverteilungseffektiv ausgestaltet, muß ein derartiger Eingriff geradezu gewollt sein. Hierin liegt wahrscheinlich eine wesentliche Ursache dafür, daß eine Besteuerung von Erbschaften zur sozialpolitischen Gestaltung nicht selten als von vorneherein verfassungswidrig abgetan wird[1].

Gerade an diesem Punkt bedarf es aber einer sorgfältigen rechtlichen Würdigung, die die spezielle Ausgestaltung in besonderem Maße zu berücksichtigen hat.

---

1) Vgl. zum Beispiel: Krause-Ablass, Hamburger Jahrbuch für Wirtschafts- und Gesellschaftspolitik 1971, S. 194 ff.; Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, insbes. S. 22 ff.

ZWEITER ABSCHNITT

SOZIALE UMVERTEILUNG DURCH BESTEUERUNG

Die Frage nach der verfassungsrechtlichen Zulässigkeit sozialer Umverteilung ist auf die als tauglich zu beurteilenden Instrumente einzuengen. Im Rahmen der vorliegenden Untersuchung ist zu erörtern, ob das angestrebte Ziel auch durch eine gezielte Auferlegung von Steuerpflichten und eine gezielte Ausgestaltung spezifischer Steuerarten verfolgt werden darf[1)2)].

Ist ein Einsatz der Besteuerung - insbesondere der Erbschaftsteuer - zur Durchführung einer Einkommens- oder Vermögensredistribution mit (steuer-)verfassungsrechtlichen Grundsätzen zu vereinbaren?

A. Grundsätzliche Zulässigkeit der Besteuerung

Die verfassungsrechtliche Zulässigkeit staatlicher Steuererhebung steht außer Frage. Ein moderner Staat ohne das

---

1) Man kann diesen Vorgang auch als sozialpolitische S t e u e r u n g durch Steuern charakterisieren.

Übrigens steht die Umverteilungsbestrebung durch eine gezielte Besteuerung im Widerspruch zu den klassisch-liberalen Theorien; als ein markantes Beispiel gilt die sogenannte Edinburgher Regel: "leave-them-as-you-find-them-rule-of-taxation". Hiernach darf die relative ökonomisch-finanzielle Situation der Belasteten durch die Steuererhebung nicht geändert werden; demzufolge ist vor allem eine progressive Besteuerung nicht zu rechtfertigen; vgl. hierzu etwa Neumark, Grundzüge, S. 33, 188.

2) Vgl. zur Umverteilung durch finanzpolitische Maßnahmen etwa die folgende finanzwissenschaftliche Literatur: Frey, Finanz-Archiv 1972/73, S. 1 ff.; Krelle, Verteilungstheorie, S. 23 bis S. 106; Neumark, Grundsätze, S. 186 ff.; Oberhauser, Finanzpolitik, S. 16 ff.; Weisser, in Külp/Schreiber, Soziale Sicherheit, S. 110 ff.

Recht zur Steuererhebung wäre unvorstellbar. Erst die Abgabenhoheit, die rechtliche Befugnis, den Staatsbürgern zwangsweise Abgabepflichten aufzuerlegen, ermöglicht Existieren und Funktionieren des Staates. Die Steuererhebung stellt so eine Notwendigkeit dar[1].

Dem entspricht die Verfassung, wenn durch die Regelung des Finanzwesens im X. Abschnitt des Grundgesetzes[2] und die ausdrückliche Nennung einzelner Steuerarten[3] diese Steuern und die Besteuerung als Gesamteinrichtung stillschweigend als erlaubt unterstellt und anerkannt werden[4].

Allerdings sind die Befugnisse des Steuergesetzgebers nicht grenzenlos; auch er ist Schranken unterworfen und hat die Grundrechte der Bürger zu respektieren[5].

B. Ist eine vermögensumverteilende Erbschaftsteuer eine Steuer im Sinne des Grundgesetzes?

I. Fragestellung

Eine staatliche Geldforderung kann nicht auf die Besteuerungshoheit gestützt werden, wenn es sich bei der Abgabe

---

1) Vgl. etwa Forsthoff, VVDStRL 12, S. 8 ff. (31): "Der moderne Rechtsstaat ist Sozialstaat wesentlich in seiner Funktion als Steuerstaat.".

2) Vgl. die Artikel 1o4 a ff. GG.

3) Wie zum Beispiel der Erbschaftsteuer in Artikel 1o6 II Nr. 2 GG.

4) Hierzu siehe etwa: Dißmann, Die durch Art. 14 GG gebotene Grenze, S. 32 f.; Klein, Steuer und Wirtschaft 1966, Sp. 433 ff. (Sp. 48o f. m.w.N. in Fußnoten 166 bis 168); Krause-Ablass, Hamburger Jahrbuch für Wirtschafts- und Gesellschaftspolitik 1971, S.194 ff. (194 f.).

5) Art. 1 III GG lautet: "Die nachfolgenden Grundrechte binden Gesetzgebung, vollziehende Gewalt und Rechtsprechung als unmittelbar geltendes Recht."; vgl. etwa: Faehling, Die Eigentumsgewährleistung, S. 12 ff.; Friauf, Juristische Analysen 197o, S. 298 ff. (31o f.).

nicht um eine Steuer handelt. Dabei ist ohne Bedeutung, wie der Gesetzgeber die Abgabe bezeichnet; ausschlaggebend ist, ob die vorhandenen Merkmale in materieller Hinsicht den Begriff Steuer ausfüllen[1].

Zwar sind auch Sonderabgaben gestattet[2]; doch scheidet die Steuergewalt als Ermächtigungsgrundlage aus und die Kompetenzregelung des Art. 1o5 GG wird durch die der Art. 73 ff. GG verdrängt.

Es ist deswegen zu überlegen, ob eine Erbschaftsteuer, die umverteilend wirken soll und faktisch wirkt, noch als eine Steuer im Sinne des Grundgesetzes beurteilt werden kann.

II. Der Steuerbegriff des Grundgesetzes

1. Anlehnung an § 1 Absatz 1 Satz 1 der Abgabenordnung

Über den Begriff Steuer fand im Parlamentarischen Rat keine Aussprache statt[3]; so kann angenommen werden, daß er in dem Sinne verstanden und dem Grundgesetz zugrundegelegt werden sollte, wie er zum damaligen Zeitpunkt als eingebürgert und allgemein anerkannt galt[4]. Daher wird nicht bezweifelt, daß sich der Steuerbegriff des Grund-

---

1) Vgl. etwa BVerfGE 7, 244 (251 f.); Friauf, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 14.

2) Hierzu: Friauf, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 14; Krause-Ablass, Hamburger Jahrbuch für Wirtschaft und Gesellschaftspolitik 1971, S. 194 ff. (197 f.); Meessen, Der Betriebs-Berater 1971, S. 928 ff.; eine Sonderabgabe stellte etwa der Konjunkturzuschlag dar; hierzu: BVerfGE 29, 4o2 ff.

3) Siehe Füsslein, Jahrbuch des öffentlichen Rechts der Gegenwart, Neue Folge, Band 1, S. 748 ff.

4) Vogel/Walter, Bonner Kommentar, Randnr. 24 zu Artikel 1o5 GG.

gesetzes an die in § 1 I 1 AO aufgestellte Legaldefinition anlehnt: "Steuern sind einmalige oder laufende Geldleistungen, die nicht eine Gegenleistung für eine besondere Leistung darstellen und von einem öffentlichrechtlichen Gemeinwesen zur Erzielung von Einkünften allen auferlegt werden, auf die der Tatbestand zutrifft, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpft."[1)]

2. Die Verfolgung außerfiskalischer Zwecke durch Steuern

Im Rahmen der Untersuchung einer vermögensredistributiven Steuer tritt lediglich das den Zweck bezeichnende Merkmal "zur Erzielung von Einkünften" in den Vordergrund. Entscheidend ist, ob eine Steuer, so wie sie von der Verfassung vorausgesetzt wird, ausschließlich eine dem Einnahmeerzielungszweck dienende fiskalische Orientierung aufweisen muß oder ob auch nichtfiskalische Motive - begleitend oder ausschließlich - gestattet sind.

---

1) So die ständige Rechtsprechung; vgl. als Beispiele: BVerfGE 3, 407 (435); 7, 244 (251 f.); 10, 372 (380); 38, 70 (79 f.); BVerwGE 12, 140 (143); 15, 149 (150); 32, 257 (259); BFHE 78, 116 (124)

Vgl. aus dem Schrifttum: Friauf, Der Betriebs-Berater 1967, S. 1345 ff. (1345); ders., Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 14; Krause-Ablass, Hamburger Jahrbuch für Wirtschafts- und Gesellschaftspolitik 1971, S. 194 ff. (195 f.); Kruse, Steuerrecht I (2. Auflage), S. 16 ff.; Maunz, Maunz-Dürig-Herzog, Grundgesetz, Rdnr. 16 zu Artikel 105; Müller, Der Betriebs-Berater 1970, S. 1105 ff. (1105); Selmer, Steuerinterventionismus, S. 76 m.w.N.; Spanner, Steuer und Wirtschaft 1970, S. 377 ff. (377); Strickrodt, Finanzrecht, S. 131 f.; Vogel, Deutsches Verwaltungsblatt 1958, S. 491 ff. (491); Vogel/Walter, Bonner Kommentar, Randnr. 25 zu Artikel 105; Wacke, Steuerberater-Jahrbuch 1966/67, S. 75 ff. (88); die überwiegende Mehrheit setzt den Steuerbegriff des § 1 AO mit dem des Grundgesetzes gleich - allerdings sind die Formulierungen oftmals nur unklar; demgegenüber bezeichnen insbesondere Vogel/Walter a.a.O. § 1 AO nur als eine Auslegungshilfe bei der Verfassungsanwendung.

Aus der Wirklichkeit eines modernen Staates sind Steuergesetze, die auch andere als fiskalische Zwecke verfolgen, nicht mehr fortzudenken[1]. Die Steuerwirklichkeit belegt, daß jede Besteuerung zwangsläufig - zufällig oder gezielt - familien-, gesundheits-, konjunktur-, sozial-, verkehrs-, vermögens- oder wirtschaftspolitische oder andere vom Finanzzweck jedenfalls abweichende Auswirkungen entfaltet. Es wird nahezu keine Steuer erhoben, der nicht auch nichtfiskalische Motive zugrundeliegen.

Allein hieraus folgt, daß eine Begrenzung der Besteuerung auf den Finanzzweck auch im Hinblick auf den verfassungsrechtlichen Steuerbegriff nicht haltbar ist[2]. Die fiskalische Zielsetzung darf aber auch nicht völlig fehlen[3], denn das die Besteuerung kennzeichnende Kriterium ist die Einnahmeerzielung zur Durchführung öffentlicher Aufgaben. Eine hoheitliche Geldleistungspflicht ist keine Steuer, wenn sie nicht auch auf die Deckung des öffentlichen Finanzbedarfs abzielt.

---

1) Vgl. hierzu etwa: Bellstedt, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 11; Friauf, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 1o (siehe hierzu die Rezension von Martens, Archiv für öffentliches Recht 92, S. 149 f.); Grüner, Finanz-Rundschau 1974, S. 51; Klein, Neumark-Festschrift, S. 229 ff. (238 f.); List, Der Betriebs-Berater 1974, S. 425 ff. (426 f.); Neumark, Finanz-Archiv 1966, S. 476 ff.; Starck, Wacke-Festschrift, S. 194 ff. (2o4); Tipke, Steuerrecht, S. 42; ders., Neue Juristische Wochenschrift 1967, S. 1885 ff. (1889 mit Fußnote 58); Tipke beklagt sich am letztgenannten Ort insbesondere über die dadurch bedingten Gesetzesänderungen in Permanenz, die Kurzfristigkeit, Hektik und Überwucherung der großen Linien.

2) Vgl. zum Beispiel Selmer, Der Betriebs-Berater 1972, S. 4oo f. (4o1);
demgegenüber sei noch auf Otto Mayer, Deutsches Verwaltungsrecht, Band 1, 3. Auflage, München und Leipzig 1924, S. 316, hingewiesen, wonach die Steuer "schlechthin zur Vermehrung der Staatseinkünfte" dient.

3) So die wohl herrschende Meinung in Rechtsprechung und Schrifttum.

In Rechtsprechung und Schrifttum ist demzufolge in erster Linie umstritten, welches Rangverhältnis zwischen Einnahmeerzielungszweck und außerfiskalischem Zweck zu bestehen hat, ob der Finanzzweck Hauptzweck sein muß oder Nebenzweck sein darf.

Das Bundesverfassungsgericht hat festgestellt, für den Begriff der Steuer sei es "nicht erforderlich, daß eine Abgabe überwiegend oder in erster Linie zur Erzielung von Einkünften" diene; es genüge, "daß die Erzielung von Einkünften einer von mehreren Zwecken" sei[1]. Später[2] hat es betont: "Hierbei muß der Hauptzweck freilich die Erzielung von Einnahmen für die öffentliche Hand sein". Diese Auffassung wandelte es in dem Urteil über die Verfassungsmäßigkeit der Sonderbesteuerung des Werkfernverkehrs[3] ab: "Daß ein steuerrechtlicher Eingriff vorwiegend einen wirtschaftspolitischen Zweck verfolgt, führt also nicht schon zu der Folgerung, es liege ein verfassungswidriger Formmißbrauch vor.[4] ... Die Norm bleibt trotz verkehrspolitischen Hauptzweckes eine Norm des Steuerrechts."[5] An dieser Ansicht, daß ein Steuergesetz in erster Linie auf einen außerfiskalischen Zweck gerichtet sein kann und es ausreicht, wenn nebenher ein Einnahmeerzielungszweck verfolgt wird, hat das Bundesverfassungsgericht seither festgehalten[6].

Bundesverwaltungsgericht und Bundesfinanzhof haben sich

---

1) BVerfGE 3, 4o7 (436); ähnlich BVerfGE 6, 55 (81); 13, 181 (196); 13, 331 (346); Zitat aus der letztgenannten Entscheidung: "Dabei ist Steuerpolitik eines sozialen Rechtsstaates stets zugleich Gesellschaftspolitik, die die schwächeren Schichten unserer Bevölkerung schont und schützt."

2) BVerfGE 14, 66 (99).

3) BVerfGE 16, 147.

4) BVerfGE 16, 147 (161).

5) BVerfGE 16, 147 (162).

6) Vgl. BVerfGE 19, 1o1 (114); 19, 119 (125); 21, 54 (63); 21, 16o (169); 29, 327 (331); 3o, 25o (264); 31, 8 (16, 19); 32, 78 (85); 36, 66 (7o f.); 38, 7o (79 f.).

dieser Meinung angeschlossen[1].

Auch das Schrifttum[2] erkennt außerfiskalische Zielsetzungen an. Die Akzentsetzung ist aber im einzelnen sehr differenziert.

So betont zum Beispiel KRUSE, daß "Abgaben, die primär zum Zwecke der Wirtschaftslenkung erhoben werden", keine Steuern seien[3]. Nach der Ansicht von VOGEL hebt das Überwiegen des ordnungspolitischen Zwecks den Steuercharakter nicht auf[4]. Nicht für erforderlich halten es GIESE-SCHUNCK, daß die Abgabe überwiegend in erster Linie zur Erzielung von Einkünften dient[5]. MATTERN gelangt zu dem Ergebnis, die Einnahmeerzielung brauche nicht Hauptzweck, überwiegender, vorwiegender oder primärer Zweck zu sein, sondern ein wesentlicher[6]. Das Merkmal Erzielung von Einkünften darf nach SPANNER nicht nur Scheinzweck sein; es dürfe in den Hintergrund treten, nur nicht völlig[7]. "Die Erzielung von Einnahmen muß noch als, wenn auch in den Hintergrund tretender, sinnvoller Nebenzweck erkannt werden können, ..."[8]. TIPKE hält den Steuerbegriff dann nicht für erfüllt, wenn "die Einnahme allenfalls ein, wenn auch nicht unwillkommenes Abfallprodukt der Lenkungsmaßnahme ist"[9]. STARCK beurteilt eine Abgabe nur dann als

---

1) Vgl. die ausführlichen Hinweise bei Selmer, Steuerinterventionismus, S. 92 ff.

2) Zur Steuerbegriffdiskussion vgl. insbesondere Selmer, Steuerinterventionismus, S. 8o ff., 1o1 ff.

3) Kruse, Steuerrecht I, S. 18;
ähnlich Krause-Ablass, Hamburger Jahrbuch für Wirtschafts- und Gesellschaftspolitik 1971, S. 194 ff. (198).

4) Vogel, Juristen-Zeitung 1967, S. 454.

5) Giese-Schunck, Grundgesetz, Bem 4 zu Artikel 1o5.

6) Mattern, Der Betriebs-Berater 197o, S. 14o5 ff. (1411).

7) Spanner, Steuer und Wirtschaft 197o, S. 377 ff. (378).

8) Spanner, Steuer und Wirtschaft 197o, S. 377 ff. (378).

9) Tipke, Steuerrecht, S. 42.

Steuer im Sinne des Grundgesetzes, wenn sie auch einen Finanzzweck hat[1]. KOCH läßt genügen, wenn der Einnahmeerzielungszweck ein nur noch völlig in den Hintergrund tretender Nebenzweck ist[2]. Schließlich hält es MÜLLER für ausreichend, wenn die zu erzielenden Einnahmen in dem Haushalt normal als allgemeine Deckungsmittel veranschlagt werden, sei ihre Erzielung auch gänzlich unbeabsichtigt[3].

In dem vom Bundesministerium der Finanzen vorgelegten Entwurf einer Abgabenordnung heißt es: "Die Einnahmeerzielung kann Nebenzweck sein."[4].

3. Kriterien zur Bestimmung des Steuercharakters

Fraglich ist, auf Grund welcher Merkmale die Einnahmeerzielung bei einer Zahlungsverpflichtung als wesentlicher, primärer, vorwiegender oder überwiegender Zweck oder als sinnvoller Nebenzweck zu qualifizieren ist. Schon die einfache Aufteilung nach Haupt- und Nebenzweck dürfte häufig undurchführbar sein, da die Übergänge nahezu immer fließend sind[5]. In einigen Fällen wird es nicht möglich sein, das Vorliegen eines Finanzzwecks überzeugend darzulegen.

Aus diesen praktischen Gründen, die im Rahmen der theoretischen Diskussion um den Steuerbegriff keine Berücksichtigung finden, ist es für die Ausfüllung des verfassungsrechtlichen Steuerbegriffs als ausreichend anzusehen, wenn eine Abgabe neben nichtfiskalischen Zielen auch einen Finanzzweck verfolgt, gleichgültig welches Rangsverhältnis

---

1) Starck, Wacke-Festschrift, S. 194 ff. (205).

2) Koch, Becker-Riewald-Koch, Reichsabgabenordnung I, § 1 Anm. 3 d.

3) Müller, Der Betriebs-Berater 1970, S. 1105 ff. (1109).

4) Vgl. Entwurf einer Abgabenordnung (E AO 1969), Schriftenreihe des Bundesministeriums der Finanzen, Heft 13; Erster Abschnitt § 2.

5) Friauf, Wirtschaftslenkung, S. 17.

auch besteht. Eine Grenze ist erst dann überschritten, wenn der Einnahmeerzielungszweck ersichtlich als so unbedeutend und nebensächlich erscheint, daß er lediglich als Scheinmotiv anzusehen ist[1].

Der Erörterung bedarf, ob und auf Grund welcher Kriterien eine redistributive Erbschaftsteuer als a u c h finanzzweckorientiert zu beurteilen ist.

Eine Herleitung aus den Zielvorstellungen des historischen Gesetzgebers - letztlich den Absichten einzelner Abgeordneter - ist abzulehnen[2)3)]. Dann wäre sogar die zeitliche Folge der Motivationen entscheidend; eine Abgabe wäre als Nicht-Steuer zu qualifizieren, wenn der Gesetzgeber zunächst nur wirtschafts-, sozial- oder verkehrspolitische Absichten geäußert hatte. Zugleich würde die Gefahr entstehen, daß durch eine gezielte Betonung des Einnahmeerzielungszwecks einer Geldzahlungspflicht der Charakter als Steuer verliehen werden könnte. Die Äußerungen des Gesetzgebers können allenfalls als Indizien herangezogen werden, wenn sie nur eine außerfiskalische Zielsetzung erkennen ließen und in der Realität allein derartige Auswirkungen auftreten.

Erfolgversprechender ist eine objektive Betrachtungsweise, wobei der Ausgestaltung der Steuernormen besondere Beachtung zukommen muß. Wird unterstellt, daß auch das Aufkommen einer redistributiven Erbschaftsteuer zur Deckung des staatlichen Finanzbedarfs und zur Durchführung staatlicher Aufgaben verwandt wird, so spricht schon eine Vermutung dafür, daß der Finanzzweck nicht als eine bloße Scheinmoti-

---

1) Friauf, Wirtschaftslenkung, S. 17.

2) So auch Friauf, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 22; Neumark, Finanz-Archiv 1966, S. 476 ff. (479).

3) Außerdem ist dies bei einer redistributiven Erbschaftsteuer nicht möglich, da derartige Äußerungen nicht vorliegen; solche zu unterstellen, wäre reine Spekulation.

vationen aufzufassen ist[1]. Hinzu kommt, daß es sich bei der Besteuerung von Erbschaften um eine herkömmliche, seit langem erhobene Steuer handelt, die - als Redistributionsinstrument - lediglich in Teilbereichen anders auszugestalten ist[2]. Für die Qualifizierung als Steuer spricht auch, daß eine redistributiv ausgestaltete Erbschaftsteuer nicht zu übrigen steuerrechtlichen Grundsätzen - etwa dem Prinzip der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit - in Widerspruch steht.

Dieses Ergebnis wird schließlich dadurch verstärkt, daß auch gegen die Verfolgung gerade sozialpolitischer Ziele durch Steuern keine Bedenken bestehen[3], daß der mit einer umverteilenden Erbschaftsteuer angestrebte Erfolg mit der Verfassung vereinbar ist[4], sein Eintritt nicht als ausgeschlossen und die eingesetzte Steuer im Hinblick auf das angestrebte Ziel nicht als sachfremd erscheint.

Abschließend ist ein weiterer denkbarer Einwand auszuräumen. Es ist zutreffend, daß ein Steuergesetz, das dem ihm zugedachten Zweck der Einnahmeerzielung geradezu entgegenwirkt, indem es absichtlich die Erfüllung des Steuertatbestandes praktisch unmöglich macht, also durch eine erdrosselnde Wirkung die Steuerquelle zum Versiegen bringt, nicht unter den verfassungsrechtlichen Steuerbegriff einzuordnen ist[5]. Jedoch gilt dies nur für eine laufende

---

1) So auch Friauf, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 16, mit Fußnote 39.

2) Siehe hierzu unten Zweiter Teil, Dritter Abschnitt, D., II.

3) So auch Selmer, Steuerinterventionismus, S. 129.

4) Vgl. oben Zweiter Teil, Erster Abschnitt, S. 87 ff.

5) Vgl. zum Begriff und der Beurteilung einer "Erdrosselungssteuer" etwa: BVerfGE 16, 147 (161); 38, 7o (8o); BVerwGE 6, 247 (267 f.); 7, 3o4 (3o8, 317); Bachof, Neumann-Nipperdey-Scheuner III 1., S. 155 ff. (197); Friauf, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 17, mit Fußnote 43; ders., Der Betriebs-Berater 1967, S. 134 ff. (1347); Tipke, Steuerrecht, S. 42; Vogel/Walter, Bonner Kommentar, Randnr. 52 zu Artikel 1o5; Vogel, Juristen-Zeitung 1967, S. 454.

Periodenbesteuerung, die auf eine ständig fließende, nicht versiegende Steuerquelle angewiesen ist. Eine Erbschaftsteuer kann nicht generell als "Erdrosselungssteuer" in diesem Sinne aufgefaßt werden.

Demnach ist in dem Einsatz der Erbschaftsteuer als Instrument einer Vermögensredistribution kein Verstoß gegen den von der Verfassung statuierten Steuerbegriff zu sehen. Eine gegenteilige Ansicht ist nur vertretbar, wenn man jede Verfolgung außerfiskalischer Ziele durch die Steuergesetzgebung als verfassungswidrig erachtet.

C. Erbschaftsteuerbegriff des Grundgesetzes

Einige Autoren[1] halten eine sozialpolitisch motivierte Erbschaftsteuer für verfassungswidrig, da sie nicht mehr als Erbschaftsteuer im Sinne des Grundgesetzes[2] zu bezeichnen sei.

Zwar belegt die historische Entwicklung der deutschen Erbschaftsteuer, daß sie nach ihrem herkömmlichen Wesen eher als eine Finanzbedarfs- und nicht als eine Sozialgestaltungsabgabe anzusehen ist[3]. Das vermögensumverteilende Gesetz des Jahres 1919 und die stark angespannte Besteuerung in den Jahren 1946 bis 1948 sind insofern nur als Ausnahmen zu beurteilen.

Bei der Bestimmung des verfassungsrechtlichen Erbschaftsteuerbegriffs kann auch nicht darauf abgestellt werden, daß jede Erbschaftsteuer, die progressiv nach der Höhe des Erwerbs ausgestaltet ist, umverteilende Auswirkungen

---

1) Krause-Ablass, Hamburger Jahrbuch für Wirtschafts- und Gesellschaftspolitik 1971, S. 194 ff. (199, 2o1); Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 22 f., 97 f.

2) Vgl. Artikel 1o6 II Nr. 2 GG.

3) Insofern ist Leisner, a.a.O., S. 22 zuzustimmen.

hat; denn damit ist hinsichtlich der Intention des Steuergesetzgebers keine Aussage getroffen.

Zu beachten ist aber, daß das Grundgesetz einer grundsätzlichen Zulässigkeit einer sozialen Umverteilung nicht entgegensteht und daß in dem Einsatz der Erbschaftsteuer als Redistributionsinstrument kein Verstoß gegen den von der Verfassung statuierten allgemeinen Steuerbegriff zu sehen ist. Diese Aussagen haben auf den verfassungsrechtlichen Erbschaftsteuerbegriff mittelbare Auswirkungen. Auch er steht einem Einbringen sozialpolitischer Motivationen bei der Besteuerung von Erbschaften nicht entgegen.

An dieser Stelle bedarf auch Art. 123 Absatz 3 Satz 1 der Bayerischen Verfassung der Erwähnung, dessen Vereinbarkeit mit dem Bonner Grundgesetz, soweit ersichtlich, nicht in Zweifel gezogen worden ist: "Die Erbschaftsteuer dient auch dem Zwecke, die Ansammlung von Riesenvermögen in den Händen einzelner zu verhindern."

Der Einwand, daß eine sozialgestaltende Zielsetzung dem Erbschaftsteuerbegriff des Grundgesetzes widerspreche, vermag nicht zu überzeugen[1].

D. Zusammenfassung

Als Ergebnis ist festzuhalten, daß eine vermögensredistributive Erbschaftsteuer mit (steuer-)verfassungsrechtlichen Grundsätzen in Einklang steht. Sie widerspricht weder dem Steuerbegriff noch dem Erbschaftsteuerbegriff des Grundgesetzes.

---

1) So im Ergebnis zum Beispiel auch: Dieckmann, 49. DJT. K 8 ff. (38); Hettlage, VVDStRL 14, 92 ff. (94); Scheuner, Die staatliche Einwirkung, S. 9 ff. (S. 48 mit Fußnote 18o).

DRITTER ABSCHNITT

EINE VERMÖGENSUMVERTEILENDE ERBSCHAFTSTEUER UND DIE ERBRECHTSGARANTIE IN ARTIKEL 14 DES GRUNDGESETZES

Im Mittelpunkt der folgenden Erörterungen steht Artikel 14 des Grundgesetzes. Die ganz herrschende Meinung im rechtswissenschaftlichen Schrifttum geht zu Recht davon aus, daß Artikel 14 GG das für die verfassungsrechtliche Beurteilung einer Erbschaftsteuer sachnächste Grundrecht ist[1] und daß die Erbrechtsgarantie der Ausgestaltung der Erbschaftsteuer eine Grenze setzt[2)3)].

Allerdings ist nicht hinreichend geklärt, wo diese Grenze verläuft, ob es für große und kleine Vermögen eine einheitliche, prozentual bestimmbare Grenze gibt und ob eine bestimmte Grenze überhaupt feststellbar ist.

---

1) Natürlich kann eine Erbschaftsteuer auch noch andere Grundrechte tangieren; vgl. hierzu den Hinweis auf S. 1 f.

2) Äußerungen von Seiten der Rechtsprechung liegen, soweit ersichtlich, nicht vor:

Als Beispiele aus der Literatur wird verwiesen auf: Bartholomeyczik, Erbrecht (9. Aufl.), S. 69; Boehmer, Neumann-Nipperdey-Scheuner II, S. 4o1 ff. (41o ff.); Kipp-Coing, Erbrecht, § 1 I 1; Faehling, Die Eigentumsgewährleistung, S. 61; Giese-Schunck, Grundgesetz, Artikel 14, Anm. II 2; Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 43 ff.; Lutter, FamRZ 1967, S. 65 ff. (68); von Mangoldt-Klein, Das Bonner Grundgesetz I, Artikel 14, Anm. II 2; Mikat, Staatslexikon, Art.: Erbrecht, Sp. 1213 ff. (1219, 1221); Münch-Dicke, Grundgesetz-Kommentar, Rz 27 zu Artikel 14; Ritschl, Handwörterbuch der Sozialwissenschaften III, S. 273 ff. (276); Soergel-Siebert/Knopp-Stein, Kommentar V, Erbrecht, Einl Rdnr 3.

3) Anderer Ansicht nur Krause-Ablass, Hamburger Jahrbuch für Wirtschafts- und Gesellschaftspolitik 1971, S. 194 ff. (211), wonach für eine Erbschaftsteuer eine Höchstgrenze aus Art. 14 GG nicht bestehen soll.

A. Das Verhältnis von Eigentum und Erbrecht nach Artikel 14 des Grundgesetzes

Ob die Erbrechtsgarantie als isolierter Prüfungsmaßstab herangezogen werden kann, ist zunächst von dem Verhältnis des in Art. 14 GG garantierten Erbrechts zu dem gleichfalls in Art. 14 GG garantierten Eigentum abhängig[1].

Es könnte sich um zwei voneinander getrennte Bereiche handeln; ein Eingriff in die Erbrechtsgarantie würde sich nicht notwendig auch als Tangierung des Eigentumsschutzbereiches darstellen. Denkbar wäre aber auch die Zusammenfassung beider Schutzbereiche zu e i n e r Gewährleistung, wobei Erbrecht lediglich Bestandteil oder speziellere Form des Eigentums wäre[2] und ein Verstoß gegen die Erbrechtsgarantie sich immer auch als eine Verletzung der Eigentumsgarantie darstellen würde.

Die in Art. 14 I GG vorgenommene Zusammenfassung beider Bereiche scheint für die letztgenannte Möglichkeit zu sprechen, zumal das Grundgesetz von der Formulierung der Verfassung des Deutschen Reiches vom 11. August 1919[3] abweicht, die dem Erbrecht und dem Eigentum in den Artikeln 153 und 154 zwei selbständige Vorschriften widmete[4].

---

1) Von der hier angesprochenen grundsätzlichen Frage ist die speziellere Problematik zu unterscheiden, die die Beziehung zwischen Erbrecht und Eigentum bei Besteuerung einer Erbschaft zum Gegenstand hat, also ob eine Erbschaftsteuer sowohl in das Erbrecht als auch in das Eigentum eingreifen kann; dazu unten Vierter Abschnitt.

2) Vgl. hierzu Maunz, Maunz-Dürig-Herzog, Rdnr. 41 zu Art. 14.

3) Reichsgesetzblatt 1919, S. 1383 ff.

4) Art. 153 I: "Das Eigentum wird von der Verfassung gewährleistet. Sein Inhalt und seine Schranken ergeben sich aus den Gesetzen."; Art. 154 I: "Das Erbrecht wird nach Maßgabe des bürgerlichen Rechtes gewährleistet."

Auch unter Berücksichtigung der weiten Ausdehnung des Eigentumsbegriffs auf alle vermögenswerten Rechte erscheint dies als vertretbar[1].

Die Funktion des Erbrechts belegt, daß Eigentums- und Erbrechtsgarantie in einer engen, unlöslichen Beziehung stehen. Die Vererblichkeit des Eigentums bestimmt weitgehend seine Wirkungen[2]. Die Erbrechtsgarantie ist die notwendige Konsequenz einer Eigentumsgarantie. Sie ermöglicht zunächst eine Vervollständigung der Eigentümerstellung, indem der Eigentümer für die Zeit nach seinem Tode gewisse, sein Eigentum betreffende Anordnungen treffen kann. Letzten Endes gewährleistet sie die Kontinuität des Privateigentums über den Tod der jeweiligen Eigentümer hinaus. Privateigentum kann nur durch das Erbrecht Privateigentum bleiben[3].

Die Selbständigkeit des Erbrechts wird durch die Beziehung der Erbrechts- und Eigentumsgarantie aber nicht aufgehoben[4]. Von der Eigenständigkeit des Erbrechts gingen auch die Verfasser des Grundgesetzes aus. Sie entschieden sich für den Wortlaut des Art. 14 I 1 GG, um anzudeuten, daß

---

1) Vgl. hierzu Maunz, Maunz-Dürig-Herzog, Rdnr. 41 zu Art. 14.

2) Lange, Erbrecht, S. 19.

3) Barnstedt, Deutsche Notar-Zeitschrift 1969, S. 14 ff. (16); Boehmer, Neumann-Nipperdey-Scheuner II, S. 4o1 ff. (4o1); ders., v. Staudingers, Kommentar V, 1. Teil, Einl. § 23 Rdnr. 1; Däubler, Zeitschrift für Rechtspolitik 1975, 136 ff. (136); Kimminich, Bonner Kommentar, Randnr. 28 zu Art. 14; Kipp-Coing, Erbrecht, S. 1; Kühlwetter, Anerbenrecht, S. 172; Lange, Erbrecht, S. 18; Larenz, Allgemeiner Teil, S. 119 ff.; Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 53 ff., 73 ff.; von Lübtow, Erbrecht I, S. 18; Lüdeking, Recht und Gesellschaft 1974, S. 57 ff. (57); Mikat, Staatslexikon, Art.: Erbrecht, Sp. 1213 ff. (1219); o.V., Recht und Gesellschaft 1974, S. 36.

4) Maunz, Maunz-Dürig-Herzog, Rdnr. 41 zu Art. 14.

Erbrecht und Eigentum gleichberechtigte Grundrechte darstellen[1]. Die Zusammenfassung beider Gewährleistungen in einer Norm bekräftigt die enge, innere, funktionelle Beziehung zwischen Erbrecht und Eigentum[2].

Ein Eingriff in die Erbrechtsgarantie muß nicht unbedingt auch zu einem Eingriff in die Eigentumsgarantie führen. Beide Gewährleistungen sind mithin getrennt zu erörtern[3].

---

1) Matz, Jahrbuch des öffentlichen Rechts der Gegenwart, Neue Folge, Band 1, S. 148 m.w.N.

2) Vgl. statt vieler: Boehmer, v. Staudingers, Kommentar V, 1. Teil, Einleitung § 23 Rdnr. 1; Kimminich, Bonner Kommentar, Randnr. 28 zu Art. 14; Lange, Erbrecht, S. 18; Mikat, Staatslexikon, Art.: Erbrecht, Sp. 1213 ff. (1218 f.).

3) Zur Darstellung des Verhältnisses einer vermögensredistributiven Erbschaftsteuer zur Eigentumsgarantie vgl. unten Vierter Abschnitt.

B. Formen, Inhalt und Schranken des in Art. 14 GG garantierten Erbrechts

I. Formen

1. Der Doppelcharakter des Art. 14 GG

Unbestritten ist, daß Art. 14 GG bei Gewährleistung des Erbrechts[1] ein Zweifaches beinhaltet. Einerseits garantiert er als "Personenrecht"[2] ein subjektives öffentliches Recht, dessen Inhaber die am Erbgang Beteiligten sind; außerdem soll er das Erbrecht als eine objektive, nach bestimmten Normen ausgestaltete Ordnung schützen[3]. Art. 14 GG zeichnet sich so durch seinen Doppelcharakter aus, der eine individualrechtliche und eine institutionelle Seite hat, sich aus einer Rechtsstellungsgarantie und einer Rechtseinrichtungsgarantie zusammensetzt.

---

1) Entsprechendes gilt auch für die Eigentumsgarantie.

2) Vgl. Häberle, Die Wesensgehaltgarantie, S. 7o, mit Hinweis auf Köttgen, Das Grundrecht der Deutschen Universität, S. 2o.

3) So zum Beispiel das Erbrecht betreffend:
Brinkmann, Grundrechts-Kommentar, Art. 14 I 1 e) alpha; Brox, Erbrecht (2. Auflage), Rdnr. 24; Hamann, Das Grundgesetz, Art. 14, B. 2.; Jung, FamRZ 1976, 134 ff. (135); Kimminich, Bonner Kommentar, Randnr. 27 f. zu Art. 14; Leibholz-Rinck, Grundgesetz, Anm. 13 zu Art.14; Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 43 f.; von Lübtow, Erbrecht I, S. 19 ff.; Lutter, FamRZ 1967, S. 65 ff.; Maunz, Maunz-Dürig-Herzog, Rdnr. 42 zu Art. 14; von Mangoldt-Klein, Das Bonner Grundgesetz I, II b zu Art. 14; Model-Müller, Grundgesetz, S. 124; Münch-Dicke, Grundgesetz-Kommentar, Rz 23 - 29 zu Art. 14; siehe auch BVerfGE 19, 2o2 (2o6).

So zum Beispiel das Eigentum betreffend (gilt für Erbrecht entsprechend):
BVerfGE 2o, 351 (355); Leibholz-Rinck, Grundgesetz, Anm. 1 zu Art. 14; Maunz, Deutsches Staatsrecht, S. 169; Weber, Eigentum und Enteignung; Neumann-Nipperdey-Scheuner II, S. 331 ff. (355).

2. Das Verhältnis der beiden Garantieformen

Vorweg bedarf das Verhältnis der beiden Garantieformen zueinander der Aufklärung, da nur hierauf aufbauend eine Bestimmung des "Erbrechtsbegriffs im Sinne des Grundgesetzes" möglich erscheint.

Nicht nur Art. 14 GG weist den oben skizzierten Doppelcharakter auf. Für andere Grundrechte gilt Ähnliches, wenn sich auch die Entwicklung verschiedenartig[1] vollzogen hat. Bei der Erbrechtsgarantie ging sie historisch wegen der "institutionellen"[2] Formulierung von der Einrichtungsgarantie aus. Dies spricht aber nicht für deren Vorrang und ist für die Lösung der hier gestellten Frage ohne Bedeutung[3].

Es ist grundsätzlich vorstellbar, der individuellen Seite gegenüber der institutionellen Seite den Vorrang einzuräumen. In diesem Sinn sieht BRINKMANN den Schutzzweck der Beerbung als solche[4] nur insoweit als zwingend an, wie es der Schutz der individuellen Erbrechtsfreiheit notwendig macht[5]. Vorrangig sei der dem Einzelnen geltende Schutz und nachrangig der den Einrichtungen geltende[6]. Ähnlich setzt nach LEIBHOLZ-RINCK das subjektive öffentliche Recht die Rechtseinrichtung voraus, die insoweit nur

---

1) Im Wege einer Subjektivierung, also der Ergänzung einer vorgegebenen Rechtseinrichtung durch subjektiv-öffentliches Recht (z.B. Art. 6 GG; vgl. Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 43, und Häberle, Die Wesensgehaltgarantie, S. 83, m.w.N. auf die Rspr. des BVerfG) oder umgekehrt im Wege einer Objektivierung (z. B. der freien Berufsordnung, des freien Vereins, usw.; vgl. Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 43 m.w.N.).

2) Häberle, Die Wesensgehaltgarantie, S. 72.

3) Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 43 f.

4) Einrichtungsgarantie.

5) Brinkmann, Grundrechts-Kommentar, Art. 14 I 1 e) alpha.

6) Brinkmann, Grundrechts-Kommentar, Art. 14 I 1 e) alpha.

eine dienende Funktion haben soll[1].

Denkbar wäre auch eine vorrangige Bedeutung der Einrichtungsgarantie, was aber, soweit ersichtlich, nie ernsthaft in Betracht gezogen wurde[2].

Allein zutreffend ist die Auffassung, die beide Garantieformen als gleichrangig und gleichwertig ansieht[3]; denn nur so kann das Grundrecht, das erst beide Seiten in ihrer Gesamtheit bilden, seine volle Wirksamkeit entfalten. Hinzu kommt, daß beide Garantien zur beschränkt einer isolierenden Gegenüberstellung zugänglich sind, da sie in einer Wechselwirkung stehen, die gegenseitige Ergänzung und Verstärkung bewirkt[4]. Zutreffend weist WEBER für die Eigentumsgarantie[5] darauf hin, daß beide Gewährleistungen eng zusammenhängen: "Die Rechtsstellungsgarantie kann nicht weiter reichen, als das Institut des Eigentums es zuläßt, und andererseits werden Sinn und Wert der Institutsgarantie danach bestimmt, wieweit sie die Grundlage für eine wirksame Sicherung der konkreten vermögensrechtlichen Rechtsstellung abgibt."[6]

---

1) So Leiholz-Rinck, Grundgesetz, Anm. 1 zu Art. 14; Schmidt-Bleibtreu/Klein, Kommentar zum Grundgesetz, Anm. 3 zu Art. 14; gegen diese Ansicht: Häberle, Die Wesensgehaltgarantie, S. 71.

2) Lediglich Koellreutter, Deutsches Staatsrecht, S. 62 f. scheint, auf Carl Schmitts Lehre von den Institutions- und institutionellen Garantien aufbauen, beim Eigentum eine Beschränkung auf die Einrichtunsgarantie vorzunehmen.

3) Giese-Schunck, Grundgesetz, S. 57 f.; Häberle, Die Wesensgehaltgarantie, S. 72; Hamann, Das Grundgesetz, Art. 14, B. 3.; Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 44; von Mangoldt-Klein, Das Bonner Grundgesetz I, II. C zu Artikel 14.

4) Häberle, Die Wesensgehaltgarantie, S. 71 f.

5) Entsprechendes gilt für die Erbrechtsgarantie.

6) Weber, Eigentum und Enteignung, Neumann-Nipperdey-Scheuner (Hg.), Die Grundrechte II, S. 331 ff. (355).

Die Garantie der Rechtseinrichtung ist demnach auch nicht nur als Schutz eines Kernbereichs, eines elementaren Bestandes des Erbrechts zu werten, demgegenüber das subjektive öffentliche Recht alle Rechte der am Erbgang Beteiligten gewährleisten soll[1].

Vielmehr müssen Einrichtungsgarantie und Rechtsstellungsgarantie einen dem Inhalt nach gleichen Erbrechtsbegriff voraussetzen. Erst die Übertragung dieses Erbrechtsbegriffs auf die beiden Garantieformen bestimmt deren Inhalte, die funktionell durch eine unterschiedliche Betrachtungsweise - einerseits in Beziehung zur Person, andererseits in Beziehung zu einer Gesamtordnung - qualifiziert werden. Das aber setzt die Existenz eines den Gewährleistungsformen gleichsam übergeordneten Erbrechtsbegriffs voraus.

Diesen gilt es zunächst zu bestimmen; schon hierbei wird besonderes Augenmerk auf denkbare Einschränkungsmöglichkeiten zugunsten des Staates gelegt werden.

II. Inhalt und Schranken des verfassungsrechtlichen Erbrechtsbegriffs

1. Grundsätze der Inhaltsbestimmung

Aus der Beziehung der verfassungsrechtlichen Gewährleistung des Erbrechts auf ein Privatrechtsinstitut, das in einem zur Verfassung rangniederen Gesetz detailliert ausgestaltet ist, können sich für die Inhaltsbestimmung des verfassungsrechtlichen Erbrechtsbegriffs besondere Schwierigkeiten ergeben: durch eine unkontrollierte Rezeption niederrangigen Rechts[2] könnte der Erbrechtsbegriff des

---

1) So aber für das Eigentum: Maunz, Deutsches Staatsrecht, § 22 I, S. 182 (2o. Aufl.).

2) Leisner, Von der Verfassungsmäßigkeit, S. 11.

Grundgesetzes mit einem bestimmten Normenkomplex des bürgerlichen Erbrechts gleichgesetzt werden[1].

Verfassungsrechtlich gesichert wären Grundsätze in ihrer konkreten bürgerlich-rechtlichen Ausgestaltung; ein Leerlaufen des Grundrechts wäre die Folge, würde es doch dem einfachen Gesetzgeber zur Ausformung offenstehen; denn das Grundgesetz hat ausdrücklich dem Gesetzgeber die Aufgabe übertragen, den Inhalt und die Schranken des Erbrechts zu bestimmen[2].

Aber auch ihm gegenüber muß das Erbrecht gesichert werden[3]. Der Inhalt des verfassungsrechtlichen Erbrechts ist demnach selbständig, von dem des Bürgerlichen Gesetzbuches weitgehend unabhängig und auch vom Gesetzgeber zu achten[4].

Die entscheidende Frage lautet, wie diese Begriffsbestimmung vorzunehmen ist.

Möglicherweise können die zur Bestimmung des verfassungsrechtlichen Eigentumsbegriffs entwickelten Grundsätze auf die Erbrechtsbestimmung übertragbare Lösungsansätze aufzeigen[5].

Auch für Eigentum im Sinne des Art. 14 GG bestehen durch die im Bürgerlichen Gesetzbuch getroffenen Regelungen Be-

---

1) "Verfassung nach Gesetz"; vgl. hierzu Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 44 f. m.w.N.; ders., Von der Verfassungsmäßigkeit, S. 48 f. m.w.N.

2) Vgl. Art. 14 I 2 GG.

3) Siehe zu dieser "Eigentümlichkeit" Weber, Eigentum und Enteignung, in Neumann-Nipperdey-Scheuner (Hg.), Die Grundrechte II, S. 331 ff. (356).

4) Vgl. Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 45, m.w.N. in Fußnote 17.

5) Im folgenden soll daher nicht etwa der verfassungsrechtliche Eigentumsbegriff bestimmt werden.

ziehungspunkte zu niederrangigen Normen. Der grundgesetzliche Eigentumsbegriff wurde daher anfangs an den bürgerlich-rechtlichen Begriff angelehnt. Er bezog sich ausschließlich auf das private Sach- und Grundeigentum, das für die individuelle Existenzsicherung und Lebensgestaltung von hervorragender Bedeutung ist[1]. Im Laufe der Zeit hat sich jedoch dessen existenzsichernder Wert vermindert; entscheidend wurde "die eigene Arbeit und die Teilhabe an den Leistungen staatlicher Daseinsvorsorge und Fürsorge"[2]. Der verfassungsrechtliche Eigentumsbegriff wurde ausgeweitet. Er umfaßt zwar auch heute noch das Sacheigentum, außerdem aber auch jeden vermögenswerten privatrechtlichen und öffentlichrechtlichen Anspruch[3]. Aber immer noch bildet das bürgerlich-rechtliche Eigentum den Kern des verfassungsrechtlichen Eigentumsbegriffs.

Diesem Wandel entsprechen die in der Rechtsprechung und im Schrifttum zur Begriffsbestimmung des Eigentums gegebenen Hinweise.

Das Bundesverfassungsgericht bestimmte im Jahr 1952: "Art. 14 GG schützt das Rechtsinstitut des Eigentums, so wie es das bürgerliche Recht und die gesellschaftlichen Anschauungen geformt haben."[4] In späteren Entscheidungen heißt es, Inhalt und Funktion des Eigentums seien der Anpassung an die gesellschaftlichen und wirtschaftlichen Verhältnisse fähig und bedürftig[5].

---

1) Vgl. zum Ganzen: Hesse, Grundzüge, S. 181; Stein, Lehrbuch des Staatsrechts, S. 17o f.

2) Hesse, Grundzüge, S. 181; vgl. auch Martens, VVDStRL 3o, S. 7 ff (15).

3) Etwa auch Lohnforderungen und Rentenansprüche; vgl. statt vieler: Hesse, Grundzüge, S. 181; Stein, Lehrbuch des Staatsrechts, S. 171.

4) BVerfGE 1, 264, LS 4 (278); so auch: BVerfGE 2, 38o (4o2); 11, 64 (7o); 19, 354 (37o). Hervorhebung von Verfasser.

5) BVerfGE 24, 367 (389); ähnlich BVerfGE 36, 281 (29o), in der auf Zweck und Funktion der Eigentumsgarantie unter Berücksichtigung ihrer Bedeutung im Gesamtgefüge der Verfassung zurückgegriffen wird.

Das Schrifttum hat sich dem angeschlossen: Art. 14 GG wolle das Eigentum so schützen, wie das bürgerliche Recht und die gesellschaftlichen Anschauungen[1] oder gesellschaftlichen Auslegungen[2] es geformt haben. HESSE betont, daß die Bestimmung von Inhalt und Bedeutung der verfassungsrechtlichen Gewährleistung des Eigentums nicht an den Wandlungen der Funktion des Eigentums vorübergehen könne[3]. Im Hinblick auf die zu erhaltende Selbständigkeit der Verfassung hat WEBER sehr zutreffend formuliert: "Die Garantie des Eigentumsinstituts will nicht den status quo einer ein für allemal feststehenden Einrichtung sichern, will allerdings auch nicht unter dem Namen Eigentum beliebige Gestaltungsmöglichkeiten eröffnen, sondern etwas im Wandel Bleibendes festlegen. Das Bleibende ist ein Rechtsinstitut, das, allerdings in einer für die Wirtschafts- und Sozialordnung fundamentalen Weise, den Namen 'Eigentum' verdient."[4]

Für die Begriffsbestimmung des von Art. 14 GG garantierten Eigentums ist demnach zu beachten, daß sein Kern vom bürgerlich-rechtlichen Eigentum gebildet wird. Außerdem ist entscheidend, daß der verfassungsrechtliche Eigentumsbegriff durch die historischen Wandlungen unterworfenen gesellschaftlichen Anschauungen von Begriff und Funktion des Eigentums geformt wird.

Diesen Richtlinien ist auch bei der Bestimmung des verfassungsrechtlichen Erbrechtsbegriffs zu folgen. Allerdings steht schon fest, daß der Erbrechtsbegriff des Grundge-

---

1) Leibholz-Rinck, Grundgesetz, Anm. 1 zu Art. 14.

2) Schmidt-Bleibtreu/Klein, Kommentar zum Grundgesetz, Anm. 3 zu Art. 14.

3) Hesse, Grundzüge, S. 181.

4) Weber, Eigentum und Enteignung, Neumann-Nipperdey-Scheuner, (Hg.), Die Grundrechte II, S. 331 ff. (356 f.); ebenso hieran anschließend von Mangoldt-Klein, Das Bonner Grundgesetz I, II. 6 c zu Art. 14.

setzes im Erbrecht des Bürgerlichen Gesetzbuches enthalten ist und letztlich "aus dem Privatrecht kommen" wird[1].

Eine große Rolle werden ferner die gegenwärtigen gesellschaftlichen Anschauungen und Vorstellungen über Inhalt und Funktion des Erbrechts spielen. Dabei stellt sich auch die Frage, ob das Erbrecht des Bürgerlichen Gesetzbuches heute noch als zeitgemäß zu bezeichnen ist, oder ob es historisch überholten wirtschaftlichen und sozialen Verhältnissen entspricht.

Der Erbrechtsbegriff der Verfassung wird sich in besonderem Maß nach den Bedürfnissen der Bevölkerungsmehrheit richten müssen.

2. Das verfassungsrechtliche Erbrecht als ein privates Erbrecht

a. Einleitung - die Existenz eines "Erbrechts als solchen" als Selbstverständlichkeit

Die verfassungsrechtliche Garantie des Erbrechts setzt zunächst die Existenz eines "Erbrechts als solchen" als etwas Selbstverständliches voraus, bei dessen Fehlen die Aufrechterhaltung der heutigen Gesellschafts- und Wirtschaftsordnung unmöglich wäre[2]. Verstanden wird hierunter die grundsätzliche Entscheidung für die Fortsetzung der vermögensrechtlichen Verhältnisse über den Tod einer Person hinaus und damit gegen ein Erlöschen sämtlicher vertragli-

---

1) Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 45.

2) Es handelt sich hierbei praktisch um die Grundfunktion des Erbrechts, die oft unberücksichtigt bleibt. Einer Klarstellung sollen die folgenden kurzen Anmerkungen dienen.

cher oder sonst vermögensrechtlicher Rechtsverhältnisse[1].

Ein kurzer Rückblick auf die Ursprünge des Erbrechts mag aufzeigen, daß sogar ein Erbrecht in diesem Sinn nicht immer existierte, weil es an noch allgemeineren Voraussetzungen fehlte.

Eine Nachfolge in das Vermögen eines Verstorbenen gab es am Anfang nach germanischem und nach römischem Recht nicht. Ein individuelles Eigentum einzelner Personen, etwa des Familienoberhauptes, war, abgesehen von höchstpersönlichen Gegenständen, unbekannt; das Vermögen gehörte der Gemeinschaft. Eigentum bestand nur als Sozialeigentum, das der Gemeinschaft der Haus- oder Familiengenossen, der Gemeinde, der Gens oder der Sippe, mithin einer sozialen Gruppe, in die der einzelne eingegliedert war, zustand[2]. Beim Tode des Familienoberhauptes konnte ein der heutigen Erbfolge vergleichbarer Vermögensübergang gar nicht stattfinden[3]. Lediglich seine Verfügungszuständigkeit erlosch und wurde nun von seinem Nachfolger ausgeübt[4]. Der Tod des Oberhauptes bedeutete nur eine Änderung im Kreise der Gemeinder und in der Leitung dieses Kreises, nicht eine Änderung

---

1) Hierzu Papantoniou, Archiv für die zivilistische Praxis 173, S. 385 ff. (386, 389, 391); vgl. auch Coing, 49. DJT, A 1 ff. (16);
die Frage nach dem Kreise der Anfallberechtigten - Individuum, Familie, Sippe, Staat? - ist hiervon zu trennen, da sie bereits weitere, über die bloße Grundfunktion hinausgehende Merkmale betrifft.

2) Vgl. etwa: Boehmer, v. Staudingers, Kommentar V, 1. Teil, Einl. § 14 Rdnrn. 1, 12; Dietz, Erbrecht, S. 15; Ehrlich, Grundlegung, S. 9o; Jung, Bürgerliches Recht, S. 1o97; Lange, Erbrecht, S. 4; von Lübtow, Erbrecht I, S. 2 f.; Larenz, Allgemeiner Teil, S. 117; Papantoniou, Archiv für die zivilistische Praxis 173, S. 385 ff. (391 f.).

3) Dietz, Erbrecht, S. 15; Ehrlich, Grundlegung, S. 9o; Lange, Erbrecht, S. 4; Larenz, Allgemeiner Teil, S. 117; von Lübtow, Erbrecht I, S. 2.

4) Larenz, Allgemeiner Teil, S. 117; von Lübtow, Erbrecht I, S. 3.

der Vermögenszuständigkeit[1]. Für ein Erbrecht war kein Raum.

Dies änderte sich erst mit der Anerkennung eines Einzeleigentums des Familienoberhauptes am Gesamtvermögen[2].

Auch bei höchstpersönlichen Gegenständen - Waffen, Kleidung oder Schmuck - fand eine Rechtsnachfolge erst später statt, obwohl (oder gerade weil) der Berechtigte hier eine eigentümerähnliche Stellung einnahm. Um die Bindung zwischen dem Verstorbenen und diesen Gegenständen aufrechtzuerhalten, wurden sie ihm als Grabbeigabe mitgegeben[3] oder mit ihm verbrannt[4].

War der Verstorbene nicht Mitglied einer Gemeinschaft, so gingen alle Rechte und Pflichten mit dem Tode unter. Die ihm gehörenden körperlichen Gegenstände wurden herrenlos und konnten von jedermann okkupiert werden[5].

Noch in der Gegenwart ist es bei primitiven Völkern Brauch, die persönlichen Gegenstände eines Verstorbenen, einschließlich seiner Hütte, zu zerstören[6] oder mit ihm zu verbrennen[7].

---

1) Jung, Bürgerliches Recht, S. 1o97; Larenz, Allgemeiner Teil, S. 117; von Lübtow, Erbrecht I, S. 2; Ehrlich, Grundlegung der Soziologie des Rechts, S. 9o: "es gibt nur einen weniger im Haus".

2) Hierzu Lange, Erbrecht, S. 4; von Lübtow, Erbrecht I, S. 3; Weber, Wirtschaft und Gesellschaft I, S. 226.

3) Ehrlich, Grundlegung, S. 9o; Lange, Erbrecht, S. 4; Mayer-Maly, Recht und Gesellschaft 1974, S. 4o ff. (4o).

4) Mayer-Maly, Recht und Gesellschaft 1974, S. 4o ff. (4o).

5) Ehrlich, Grundlegung, S. 9o; Meyer, Das Erbrecht, S. 2 f.

6) Seagle, Weltgeschichte, S. 77.

7) Mayer-Maly, Recht und Gesellschaft 1974, S. 4o ff. (4o).

In der Gegenwart wäre eine Fortführung des Wirtschaftslebens bei Erlöschen aller vermögensrechtlichen Rechtsverhältnisse anläßlich des Todes ihres Inhabers unmöglich[1]. Einerseits würden Unternehmen auseinanderfallen, obwohl gerade die Allgemeinheit an einem unzersplitterten Fortbestand interessiert ist; andererseits könnte auch der Privatrechtsverkehr nicht aufrechterhalten werden, da er wesentlich durch Dauerschuldverhältnisse wie Mietverträge oder Darlehens- und Kreditgeschäfte geprägt wird.

Als Ausgangspunkt für die weiteren Erörterungen ist festzuhalten, daß die wesentliche Aufgabe des von Art. 14 GG garantierten Erbrechts darin besteht, die Fortführung der vermögensrechtlichen Beziehungen einer Person nach ihrem Tod zu sichern und abzuwickeln.

b. Abgrenzung des Kreises der Anfallberechtigten durch den Begriff Privaterbrecht

Art. 14 GG verweist mit seiner Formulierung auf das im Fünften Buch des Bürgerlichen Gesetzbuches geregelte bürgerliche Erbrecht[2] und hat so die "Grundentscheidung des BGB zugunsten der Beerbung natürlicher Personen durch andere Privatrechtssubjekte"[3] (§ 1922 BGB) übernommen[4]. Das folgt daraus, daß das Erbrecht im Sinne des Grundge-

---

1) Vgl. Papantoniou, Archiv für zivilistische Praxis 173, S. 385 ff. (389).

2) Siehe Däubler, Recht und Gesellschaft 1974, S. 43 ff. (43).

3) Däubler, Zeitschrift für Rechtspolitik 1975, S. 136 ff. (136).

4) Es mag zweifelhaft sein, ob dies allein aus § 1922 BGB ableitbar ist (vgl. etwa Barnstedt, Deutsche Notar-Zeitschrift 1969, S. 14 ff. (15)); das Ergebnis folgt aber jedenfalls aus einer Gesamtbetrachtung.

setzes Privaterbrecht ist[1], was aus der Beziehung zum Privateigentum erklärt wird.

Hierin liegt zugleich eine Antwort auf die aus der Existenz eines Erbrechts als solchen notwendigerweise folgende Frage nach dem Kreis der Nachfolgeberechtigten. Die Entscheidung für ein Privaterbrecht bedeutet, daß das Vermögen eines Verstorbenen wiederum an eine private Person, dagegen nicht an den Staat, zu gelangen hat[2]. Ein grundsätzlicher Anfall an den Staat wäre hiermit nicht zu vereinbaren[3].

Eine Erbberechtigung des Staates ist nur dann verfassungsrechtlich unbedenklich, wenn der Verstorbene dies ausdrücklich angeordnet hatte oder eine aktiv erbfähige Per-

---

1) Vgl. etwa: Boehmer, Erbrecht, Neumann-Nipperdey-Scheuner II, S. 401 ff. (410); Brinkmann, Grundrechtskommentar, Art. 14 I 1 b; Brox, Erbrecht (2. Auflage), Rdnr. 24; Erman-Bartholomeyczik, Kommentar II, Einl. § 1922 Rdnr. 12; Giese-Schunck, Grundgesetz, S. 47; Hamann, Das Grundgesetz, S. 162; Hamann-Lenz, Das Grundgesetz, B. 2. zu Art. 14; Kimminich, Bonner Kommentar, Rdnr. 28 zu Art. 14; Kipp-Coing, Erbrecht, S. 2; Kregel, RGRK, V. Buch, Einl. Anm. 2; Schmidt-Bleibtreu/Klein, Kommentar zum Grundgesetz, Anm. 5 zu Art. 14; Soergel-Siebert/Knopp-Stein, Kommentar V, Erbrecht, Einl. Rdnr. 3.

2) Däubler, Zeitschrift für Rechtspolitik 1975, S. 136 ff. (136); Kipp-Coing, Erbrecht, S. 1.

3) Vgl. zum Beispiel: Boehmer, Erbrecht, Neumann-Nipperdey-Scheuner II, S. 401 ff. (410); Brinkmann, Grundrechtskommentar, Art. 14 I 1 b; Brox, Erbrecht (2. Aufl.), Rdnr. 24; Hamann, Das Grundgesetz, S. 162; Hamann-Lenz, Das Grundgesetz, B. 2. zu Art. 14; Kimminich, Bonner Kommentar, Rdnr. 28 zu Art. 14; Kipp-Coing, Erbrecht, S. 2; von Mangoldt-Klein, Das Bonner Grundgesetz I, S. 427; Maunz, Maunz-Dürig-Herzog, Rdnr. 44 zu Art. 14; Mikat, Staatslexikon, Art.: Erbrecht, Sp. 1213 ff. (1219); Model-Müller, Grundgesetz, S. 126; Schmidt-Bleibtreu/Klein, Kommentar zum Grundgesetz, Anm. 5 zu Art. 14; Soergel-Siebert/Knopp-Stein, Kommentar V, Erbrecht, Einl. Rdnr. 3.

son fehlt[1]. Von diesen Ausnahmen abgesehen verhindert Art. 14 GG eine Aufhebung des Privaterbrechts zugunsten eines Staatserbrechts, ob diese hoheitliche Rechtsnachfolge nun als allgemeines Heimfallsrecht des Staates, bevorzugtes hoheitliches Okkupationsrecht, als öffentlich-rechtliche Pflicht zur Liquidierung des Nachlasses oder als hundertprozentige Erbschaftsteuer[2] konstruiert wäre. Ebenso steht Art. 14 GG einer Reduzierung der Privaterbfolge auf einen Alimentationsanspruch nächster und bedürftiger Angehöriger gegen den Alleinerben Staat entgegen[3]; denn eine solche Beteiligung des Staates hätte zwingend zur Folge, daß es kein Privaterbrecht und nach Ablauf einer Generation auch kein privates Eigentum[4] mehr geben würde.

Das vom Grundgesetz garantierte Privaterbrecht ist zusammenfassend - ohne schon hier den Inhalt detaillierter darzustellen - wie folgt zu skizzieren:

Es handelt sich um ein im Gegensatz zum Staatserbrecht stehendes privates Erbrecht, das durch den grundsätzlichen Anfall an Private charakterisiert wird, und wobei der Übergang der vermögensrechtlichen Verhältnisse typischen privatrechtlichen Kategorien unterzuordnen ist.

---

1) Vgl. dazu die §§ 1936, 1964 f. BGB und unten nachfolgend c.

2) Es ist offensichtlich und bedarf wohl keiner näheren Begründung, daß eine hundertprozentige Erbschaftsteuer auf alle Erbschaften mit einem Staatserbrecht gleichzusetzen ist.

3) Boehmer, Erbrecht, Neumann-Nipperdey-Scheuner II, S. 401 ff. (410); Brox, Erbrecht (2. Aufl.), Rdnr. 24; Hamann, Das Grundgesetz, S. 162; Hamann-Lenz, Das Grundgesetz, B. 2. zu Art. 14; von Mangoldt-Klein, Das Bonner Grundgesetz I, S. 427.

4) Zumindest an den dem Staatserbrecht unterliegenden Nachlaßteilen.

c. Bestimmung des Umfanges durch Darstellung bestehender Beschränkungen; Rückgriff auf § 1936 BGB

Versucht man den Umfang des verfassungsrechtlichen Begriffs eines Privaterbrechts durch die Darstellung bestehender Beschränkungen zugunsten des Staates zu ermitteln, so erscheint es als legitim, hierzu die bereits aufgezeigte Beziehung zum bürgerlich-rechtlichen Erbrecht nutzbar zu machen. Zu überlegen ist, ob von etwaigen im Bürgerlichen Gesetzbuch vorgesehenen Einschränkungen des Privaterbrechts zugunsten des Staates auf ähnliche Beschränkungen auch im Rahmen des verfassungsrechtlichen Erbrechtsbegriffs geschlossen werden kann. Die erste Frage lautet dann aber, ob und inwiefern das Bürgerliche Gesetzbuch derartige Begünstigungen des Staates vorsieht.

Nach der das Fünfte Buch einleitenden Grundsatznorm handelt es sich um eine unbeschränkte Privaterbfolge.
Das schließt aber nicht aus, daß auch der Staat durch eine letztwillige Verfügung von Todes wegen, sei es aus Vaterlandsliebe zu sozialen Zwecken oder aus anderen Gründen[1] zur Erbschaft berufen wird und dann dieselbe Rechtsstellung wie jeder andere gewillkürte Erbe einnimmt[2].

Die einzige Vorschrift, die einen Anfall an den Staat zwingend anordnet,ist § 1936 BGB[3]. Hiernach ist der Staat als gesetzlicher Erbe letzter Ordnung[4] zur Erbschaft berufen,

---

1) Z. B. Überschuldung; Lange, Erbrecht, S. 13o mit Fußnote 1.

2) Lange, Erbrecht, S. 13o; von Lübtow, Erbrecht I, S. 88.

3) Vgl. zu den Ausnahmen in Art. 138 f. EGBGB: von Lübtow, Erbrecht I, S. 89; zur Rechtsgeschichte: Lange, Erbrecht, S. 127 ff.; von Lübtow, Erbrecht I, S. 87 f.; zur Rechtsvergleichung: Lange, Erbrecht, S. 127 ff.

4) Lange, Erbrecht, S. 13o.

wenn keine gewillkürte Erbeinsetzung erfolgt ist oder wirksam wird und weder ein Verwandter noch der Ehegatte des Erblassers vorhanden ist; das gilt auch dann, wenn ein lebender gesetzlicher Erbe im rechtlichen Sinn "ausgefallen" ist, sei es, daß er erbunwürdig[1], auf sein Erbrecht verzichtet[2] oder ausgeschlagen hat[3].
Das Erbrecht des Staates ist als privates Erbrecht ausgestaltet, stellt daher weder eine Pflicht zur Nachlaßbereinigung, noch ein hoheitliches Heimfallsrecht oder ein privilegiertes Okkupationsrecht dar[4].

Charakteristisch ist, daß nach erfolgloser Suche nach einem Erben durch einen Feststellungsbeschluß lediglich die Vermutung begründet wird, daß der Fiskus gesetzlicher Erbe sei[5]. Wie jede Vermutung ist auch diese widerlegbar. Der Staat ist demzufolge strenggenommen niemals wirklicher Erbe[6], nicht einmal gutgläubiger Erbschaftsbesitzer[7].
"Es wird nur ein provisorischer Zustand geschaffen, welcher rückgängig gemacht werden kann."[8][9]

Entscheidend ist ferner, daß der Staat nicht - wie jeder andere Erbe - befugt ist, die Erbschaft auszuschlagen[10]

---

1) Vgl. § 2344 I BGB.

2) Wegen überschuldetem Nachlaß (?!).

3) Vgl. §§ 2346 I 1, 1953 I BGB; siehe hierzu: Brox, Erbrecht (2. Aufl.), Rdnr. 68; Lange, Erbrecht, S. 13o.

4) Hierzu etwa: Brox, Erbrecht (2. Aufl.), Rdnr. 67; von Lübtow, Erbrecht I, S. 88 f.; Lange, Erbrecht, S. 126.

5) Vgl. § 1964 BGB.

6) Irgendein Verwandter ist schon noch vorhanden.

7) Vgl. hierzu: Bartholomeyczik, Erbrecht, S. 74; Lange, Erbrecht, S. 13o; von Lübtow, Erbrecht I, S. 91.

8) Motive V., S. 555 f.

9) Der wahre Erbe kann innerhalb von dreißig Jahren Herausgabe des Nachlasses verlangen, §§ 2o18, 195 BGB.

1o) Vgl. § 1942 II BGB.

oder auf sein Erbrecht zu verzichten[1], auch wenn der Nachlaß noch so überschuldet ist[2].

Dies verdeutlicht, daß die Stellung des Staates nur als die eines Not- oder Zwangserben verstanden werden kann[3]; als gesetzlicher Erbe ist er mehr Abwickler als Gewinner[4], letztlich lediglich "Lückenbüßer"[5]. Rechtsgrund des § 1936 BGB ist allein die Vermeidung herrenloser Nachlässe und eine im Interesse der Nachlaßgläubiger und der Allgemeinheit liegende ordnungsgemäße Abwicklung[6].

Hinzu kommt die im Bürgerlichen Gesetzbuch bis zur letzten Konsequenz durchgeführte unbeschränkte Verwandtenerbfolge[7], die die öffentliche Hand[8] Personen nachgehen läßt, von deren Existenz der Erblasser nicht einmal wußte und die in der Praxis lediglich ihre Grenze in genealogischen Beweisschwierigkeiten findet[9].

---

1) arg. § 2346 I 1.

2) Vgl. Bartholomeyczik, Erbrecht, S. 65; Brox (2. Aufl.), Rdnr. 7o; Lange, Erbrecht, S. 135; von Lübtow, Erbrecht I, S. 9o.

3) Brox, Erbrecht (2. Aufl.), Rdnr. 7o; Lange, Erbrecht, S. 126, 135; von Lübtow, Erbrecht I, S. 9o.

4) Lange, Erbrecht, S. 7.

5) Boehmer, Erbrecht, Neumann-Nipperdey-Scheuner II, S. 4o1 ff. (411); Brox, Erbrecht (2. Aufl.), Rdnr. 67; Däubler, Zeitschrift für Rechtspolitik 1975, S. 136 ff. (136); Lange, Erbrecht, S. 6.

6) Bartholomeyczik, Erbrecht, S. 65; Boehmer, Erbrecht, Neumann-Nipperdey-Scheuner II, S. 4o1 ff. (411); Brox, Erbrecht (2. Aufl.), Rdnr. 67; Däubler, Zeitschrift für Rechtspolitik 1975, S. 136 ff. (136); Kipp-Coing, Erbrecht, S. 67; Lange, Erbrecht, S. 126; von Lübtow, Erbrecht I, S. 88, 9o.

7) Vgl. § 1929 BGB.

8) Aber auch Personen, mit denen der Erblasser aus welchen Gründen auch immer über Jahre hinaus in häuslicher Gemeinschaft gelebt hat; vgl. Däubler, Zeitschrift für Rechtspolitik 1975, S. 136 ff. (136).

9) Vgl. Boehmer, Erbrecht, Neumann-Nipperdey-Scheuner II, S. 4o1 ff. (411); Palandt-Keidel, 1) zu § 1929.

Im Erbrecht des Bürgerlichen Gesetzbuches ist demzufolge eine etwa von der Größe oder der Zusammensetzung des Nachlasses abhängige Beschränkung der Privaterbfolge zugunsten des Staates, von der man auf ähnliche Beschränkungen des verfassungsrechtlichen Erbrechtsbegriffs schließen könnte, nicht vorgesehen.

d. Beschränkungsmöglichkeiten des Erbrechts durch die Verfassung selbst, Art. 14 I 2 und II GG

Einer eingehenden Interpretation des verfassungsrechtlichen Erbrechtsbegriffs bedarf es möglicherweise nicht, wenn das Grundgesetz ausdrücklich eine konkret bezeichnete staatliche Nachlaßbeteiligung anordnet oder gewährleistet.

Abweichend von der entsprechenden Regelung in der Weimarer Reichsverfassung[1] und etwa auch der Verfassung des Landes Hessen[2] weist Art. 14 I 2 GG dem Gesetzgeber lediglich die Aufgabe zu, Inhalt und Schranken von Eigentum und Erbrecht zu bestimmen.

Unbestritten ist die Notwendigkeit der erteilten Befugnis zur näheren Ausgestaltung, da es einen absoluten Begriff des Erbrechts wie auch des Eigentums nicht gibt[3] und er überhaupt erst durch die gesetzgeberische Ausformung[4] praktikabel wird. Inhalts- und Schrankenbestimmung stehen in einem engen Zusammenhang, da eine Schrankenbestimmung zugleich den Inhalt festlegt und eine Bestimmung des Inhalts notwendigerweise Schranken setzt[5]. Vorrangig ist

---

1) Art. 154 II WRV: "Der Anteil des Staates am Erbgut bestimmt sich nach den Gesetzen."

2) Art. 45 IV HessVerf: "Der Anteil des Staates am Nachlaß bestimmt sich nach dem Gesetz."

3) Kimminich, Bonner Kommentar, Rdnr. 29 zu Art. 14; Forsthoff, Verwaltungsrecht I, S. 340.

4) Beispiel: Erbrecht des Bürgerlichen Gesetzbuches.

5) Vgl. zum Beispiel: Brinkmann, Grundrechtskommentar, Art. 14 i 2. a) alpha); Kimminich, Bonner Kommentar, Rdnr.29 zu Art. 14.

zwar die Inhaltsbestimmung; möglich ist aber auch eine Festlegung von Schranken, sei es als Bindung, Beschränkung oder als nichtentschädigungspflichtige Entziehung, wobei die Inhaltsbestimmung in den Hintergrund tritt. Art. 14 I 2 GG bringt so zum Ausdruck, daß auch das Erbrecht einschränkbar ist.

Auf diese Weise könnte Art. 14 I 2 GG zwar nicht eine Verpflichtung zur Einschränkung des Privaterbrechts zugunsten des Staates, wohl aber die Berechtigung für eine Beteiligung des Staates an Erbschaften in irgendeiner Form[1] aussprechen.

Es bleibt zu erörtern, ob Art. 14 II GG für den Gesetzgeber auch[2] bei der Ausgestaltung des Erbrechts eine zwingende Richtschnur darstellt und eine Beteiligung der Gesellschaft nahelegt.

Die Sozialbindung des Art. 14 II GG stellt eine Grenze individueller Rechte dar[3], bringt Pflichten des Eigentümers hervor und "betont negative und positive Schranke des Eigentumsgebrauchs"[4]. Sie wird als die Grundlage einer sozialethischen Eigentumsbindung angesehen[5], als eigene, dem Eigentum innewohnende Bindung[6]. Schließlich ist Art. 14 II GG für den Gesetzgeber verbindliche Richtschnur für die nach Art. 14 I 2 GG vorzunehmende Inhalts- und Schrankenbestimmung des Eigentums[7].

---

1) Zum Beispiel in Form einer Erbschaftsteuer.

2) Neben seiner Auswirkung auf die Eigentumsgarantie.

3) Maunz, Maunz-Dürig-Herzog, Rdnr. 47 zu Art. 14.

4) Kimminich, Bonner Kommentar, Rdnr. 35 zu Art. 14.

5) Kimminich, Bonner Kommentar, Rdnr. 34 zu Art. 14; von Mangoldt-Klein, Das Bonner Grundgesetz, S. 429.

6) Kimminich, Bonner Kommentar, Rdnr. 35 zu Art. 14.

7) Hamann, Das Grundgesetz, S. 163; Hamann-Lenz, Das Grundgesetz, S. 285; Leibholz-Rinck, Grundgesetz, Anm. 9 zu Art. 14.

Fraglich ist jedoch, ob Art. 14 II GG sich auch auf die Regelung des Erbrechts bezieht.

Dagegen spricht zunächst der insoweit eindeutige Wortlaut der Bestimmung. Außerdem bezweckt Art. 14 II GG aus Gründen des allgemeinen Wohls eine Beschränkung der Dispositionsbefugnis des Eigentümers bei Gebrauch seines Eigentums[1], knüpft also scheinbar an eine dauernde Beziehung an. Eine solche fehlt jedoch beim Erbrecht, das nur den Eigentumsübergang und Vermögenszuwachs regelt.

Zwischen Erbrecht und Privateigentum besteht allerdings ein enger Zusammenhang. Eigentum - als individuelle Beziehung sowie als Gesamteinrichtung - kann nur fortgesetzt werden, wenn ein Erbrecht existiert. Von daher erscheint das Vererben als eine besondere Form der Eigentumsnutzung und unterfällt dem Gebot des Art. 14 II GG[2], den man als eine, wenn auch nicht ausdrückliche, Richtschnur für eine allgemeinbezogene staatliche Erbbeteiligung verstehen muß.

Zu klären bleibt, inwieweit die gegenüber Art. 154 II WRV[3] veränderte Fassung von sachlicher Bedeutung ist. BOEHMER sah diese Entscheidung der Weimarer Reichsverfassung für eine Beteiligung des Staates als einen eine Grundpflicht statuierenden verfassungskräftigen Rechtsgrundsatz an[4]. Nur Umfang und Ausgestaltung seien dem einfachen Gesetzge-

---

1) Forsthoff, Verwaltungsrecht I, S. 343.

2) Barnstedt, Deutsche Notar-Zeitschrift 1969, S. 14 ff. (17 f.); Brox, Erbrecht (2. Aufl.), Rdnr. 24; Lange, Erbrecht, S. 2; Lutter, FamRZ 1967; S. 65 ff. (71); Soergel-Siebert/Knopp-Stein, Kommentar V, Erbrecht, Einl. Rdnr. 3; unzutreffend: von Mangoldt-Klein, Das Bonner Grundgesetz I, S. 429, 431.

3) "Der Anteil des Staates am Erbgut bestimmt sich nach den Gesetzen."

4) Boehmer, Erbrecht, Neumann-Nipperdey-Scheuner (Hg.), Die Grundrechte II, S. 401 ff. (412); ders., Neumann-Nipperdey-Scheuner (Hg.), Die Grundrechte III, S. 277 f.

ber überlassen; ein Gesetz aber, das die staatliche Beteiligung auch nur unangemessen herabsetzen würde, wäre nur in den Formen eines verfassungsändernden Gesetzes zulässig[1].

An dieser Stelle interessiert nur, daß eine entsprechende Vorschrift in das Grundgesetz trotz eines Gutachtens von Thoma[2] keine Aufnahme gefunden hat. Über die hierfür maßgeblichen Gründe ist nichts zu erfahren. Jedenfalls folgt aus der Abweichung zu Art. 154 II WRV nicht, daß der Begriff "Schranken" den rechtspolitischen Willen ausdrücken soll, die staatliche Teilnahme einzuengen oder gar völlig abzuschaffen[3]. Eine staatliche Erbbeteiligung ist zwar heute von der Verfassung nicht mehr vorgesehen. Andererseits ist aber davon auszugehen, daß der Begriff Schranken in Art. 14 I 2 GG (verstärkt durch Art. 14 II GG) auch eine Beschränkung des Privaterbrechts durch staatliche Nachlaßteilnahme deckt[4].

Ergänzend ist darauf hinzuweisen, daß Art. 14 III GG für die Erbrechtsgarantie ohne Bedeutung ist. Eine Enteignung setzt einen stationären Zustand, ein Haben, voraus. Demgegenüber beinhaltet Erbrecht einen Vermögensübergang, also von Seiten des Erben aus betrachtet, einen Erwerb.

Als Ergebnis der vorstehenden Erörterungen ist festzuhalten:

Bei dem in Art. 14 GG gewährleisteten Erbrecht handelt es

---

1) Anderer Ansicht: Anschütz, Die Verfassung, S. 721; Giese, Die Verfassung, S. 318.

2) Thoma, Gutachten vom 25. Oktober 1948, Drucksache des Parlamentarischen Rates, Band 2 Nr. 244.

3) Dagegen spricht schon die Aufnahme der Erbschaftsteuer in Art. 106 GG; auch ist die damalige, sehr angespannte Erbschaftsbesteuerung zu beachten.

4) Vgl. etwa: Boehmer, Erbrecht, Neumann-Nipperdey-Scheuner II, S. 401 ff. (412); Kipp-Coing, Erbrecht, S. 2; Larenz, Allgemeiner Teil, S. 120.

sich um ein Privaterbrecht, das durch den grundsätzlichen Anfall an private Personen charakterisiert wird, also den Vermögenszuwachs bei Privaten schützt, und somit im Gegensatz zu einem Staatserbrecht oder auch einer allgemeinen hundertprozentigen Erbschaftsteuer steht.
Art. 14 GG garantiert das Privaterbrecht als eine Rechtseinrichtung und außerdem als Rechtsstellungsgarantie die Positionen der am Erbgang Beteiligten.
Das Grundgesetz steht für eine staatliche Nachlaßbeteiligung, wenn auch nicht unbegrenzt, offen. Für den zulässigen Umfang liefert Art. 14 I 2 und II GG jedoch keine Anhaltspunkte; dieser ist erst feststellbar, nachdem der Inhalt des Erbrechtsbegriffs, der sich aus mehreren Wesenselementen zusammensetzt, erarbeitet wurde.

3. Die Testierfreiheit als Wesenselement des Erbrechts

a. Einleitende Bemerkungen

Eine wesentliche Problematik bei grundsätzlicher Anerkennung eines Privaterbrechts besteht darin, ob "über das Schicksal der durch den Tod eines Menschen ihres Inhabers beraubten wirtschaftlichen Güter und der mit diesen verbundenen Pflichten die objektive Tatsache der Familienzugehörigkeit oder der subjektive Wille des Verstorbenen entscheiden soll"[1]. Die Testierfreiheit ist eine der möglichen Realisationsformen einer privaten Erbfolge und damit Gegenstück einer gesetzlichen Angehörigenerbfolge[2]. Sie steht aber andererseits als Element einer Privaterbfolge in Konkurrenz zu einer wie auch immer gearteten Erbbeteiligung des Staates.

---

1) Boehmer, v. Staudingers, Kommentar V, 1. Teil, Einl. § 12 Rdnr. 1.

2) Vgl. die Angriffe gegen die Testierfreiheit bei Lange, Das Recht des Testamentes, S. 4 ff.

b. Historischer Überblick

Zur Verdeutlichung der hervorragenden Stellung der Testierfreiheit im Verhältnis zum Familienerbrecht und zu einer staatlichen Beteiligung soll nachfolgend deren geschichtliche Entwicklung skizziert werden.

Das nach altem römischen Recht bestehende Gesamteigentum der Familie am Familiengut ließ ein individuelles Verfügungsrecht von Todes wegen nicht zu[1]. Erst mit der Bildung von Alleineigentum des pater familias am Gesamtvermögen und mit der Steigerung des Persönlichkeitsbewußtseins[2] konnte sich eine private Testierfreiheit durchsetzen und für die Erbfolgeordnung zum beherrschenden Prinzip werden.

Zwei schon in altrömischer Zeit gebräuchliche Testamentsformen dienten vermutlich nur dazu, einem erbenlosen pater familias einen suus heres zu geben, bewirkten folglich nicht einen Ausschluß der Intestaterbfolge[3]. Mindestens schon den "Zwölf Tafeln" war das Manzipationstestament[4] bekannt[5], das später dem Erblasser auch die Einsetzung Nichtverwandter gestattete und damit zur Testierfreiheit hinführte[6].

Allerdings handelte es sich hierbei noch nicht um eine echte Verfügung von Todes wegen; denn eine Gesamtübertragung des Nachlasses auf den Erben fand nicht statt[7]. Viel-

---

1) Vgl. von Lübtow, Erbrecht I, S. 3; Boehmer, v. Staudingers, Kommentar V, 1. Teil, Einl. § 14 Rdnr. 5.

2) Kaser, Römisches Privatrecht, § 65 II 2.

3) Vgl. zum Ganzen: Kaser, Römisches Pribatrecht, § 65 II 1 b und § 67; ders., Das römische Pribatrecht, Erster Abschnitt, § 27.

4) testamentum per aes et libram.

5) Kaser, Römisches Privatrecht, § 65 II 1 b und § 67; ders., Das römische Privatrecht, Erster Abschnitt, § 27.

6) von Lübtow, Erbrecht I, S. 11; Boehmer, v. Staudingers, Kommentar V, 1. Teil, Einl. § 14 Rdnr. 5.

7) Kipp-Coing, Erbrecht, S. 13; Lange, Erbrecht, S. 4; Boehmer, v. Staudingers, Kommentar V, 1. Teil, Einl. § 14 Rdnr. 6.

mehr wurde das gesamte Vermögen an den familiae emptor[1] vertragsmäßig veräußert, der es nach dem Tode des Erblassers an den von diesem bestimmten Erben zu übertragen hatte[2].

Eine echte Verfügung von Todes wegen mit Rechtswirkungen erst mit dem Tod, stellte das im prätorischen Recht entwickelte[3] als einseitiger letztwilliger Formalakt ausgestaltete klassische römische Sieben-Zeugentestament dar, durch das die Testierfreiheit nahezu unbeschränkt materiell anerkannt wurde[4].

Interessant ist, daß sich die Testierfreiheit nicht als ein im Widerspruch zur Familienerbfolge gedachtes Gegenstück entwickelte. Vielmehr sollte sie einer nachteiligen Zersplitterung des Nachlasses, insbesondere des Grundbesitzes[5], entgegenwirken und diesen durch Ernennung eines besonders geeigneten Erben als Einheit erhalten[6].

Die Durchsetzung der Testierfreiheit und des Testaments als umfassende letztwillige Anordnung von Todes wegen und so die Zulässigkeit gewillkürter Veränderung der Familienerbfolge fand im deutschen Recht erst unter dem Einfluß der Rezeption statt[7]. In der ursprünglichen, bäuerlichen

---

1) Es handelte sich hierbei um eine Art Testamentsvollstrecker, vergleichbar etwa mit dem executor im englischen Recht.

2) Kaser, Das römische Privatrecht, Erster Abschnitt, § 27 IV.

3) Kaser, Römisches Privatrecht, § 67 II.

4) Boehmer, v. Staudingers, Kommentar V, 1. Teil, Einl. § 14 Rdnr. 6.

5) Kipp-Coing, Erbrecht, S. 5.

6) Kaser, Römisches Privatrecht, § 65 II 1 b; Boehmer, v. Staudingers, Kommentar V, 1. Teil, Einl. § 14, Rdnr. 1o.

7) Boehmer, v. Staudingers, Kommentar V, 1. Teil, Einl. § 14 Rdnr. 11.

Agrarwirtschaft mit genossenschaftlicher Dorfverfassung[1] war infolge starker öffentlichrechtlicher Beschränkungen für ein Privateigentum kein Raum. Wo es aber ausnahmsweise Sondereigentum gab, war Rechtsträger nicht eine Einzelperson, sondern die Gemeinschaft der Hausgenossen[2]. Von der Idee der Testierfreiheit beherrschte letztwillige Verfügungen von Todes wegen waren schon infolge der starken Beschränkung der Verfügungsgewalt unter Lebenden ausgeschlossen[3].

In der Zeit der Volksrechte entwickelte sich die sogenannte Affatomie, eine Vergabung von Todes wegen vorbehaltlich lebenslänglichen Besitzes und Genusses; jedoch war sie noch keine letztwillige Verfügung, sondern ein Rechtsgeschäft unter Lebenden[4].

Erbvertragähnliche Rechtsinstitute[5] treten im Mittelalter auf. Sie stellen zunächst auf Grundstücke beschränkte Rechtsgeschäfte unter Lebenden dar, die sich aber in der Folgezeit zu Verträgen über den gesamten Nachlaß mit Wirkung einer echten Erbfolge[6] entwickeln[7].

---

1) Boehmer, v. Staudingers, Kommentar V, 1. Teil, Einl. § 14 Rdnr. 12.

2) Endemann, Lehrbuch III 1, S. 2oo m.w.N.; Boehmer, v. Staudingers, Kommentar V, 1. Teil, Einl. § 14 Rdnr. 12.

3) Boehmer, v. Staudingers, Kommentar V, 1. Teil, Einl. § 14 Rdnr. 12.

4) Im einzelnen: Boehmer, v. Staudingers, Kommentar V, 1. Teil, Einl. § 14 Rdnr. 13; Stobbe, Handbuch V, S. 171 ff.

5) "Gemächde".

6) Jedoch beschränkbar durch ein Widerspruchsrecht der gesetzlichen Erben.

7) Vgl. hierzu etwa: Endemann, Lehrbuch III 1, S. 2o2; Boehmer, v. Staudingers, Kommentar V, 1. Teil, Einl. § 14 Rdnr. 16; Stobbe, Handbuch V, S. 179 ff.

Vgl. zu den unter dem Einfluß der Geistlichkeit aufkommenden Vermächtnistestamenten Endemann, Lehrbuch III 1, S. 2o2; Stobbe, Handbuch V, S. 198 ff.

Die einseitige, vollkommen unbeschränkte Testierfreiheit konnte sich aber noch nicht durchsetzen. Hieran änderte auch die Tatsache nichts, daß in der Laienbevölkerung im dreizehnten/vierzehnten Jahrhundert Testamente auftauchten, mit denen Ansprüche der Obrigkeit zurückgedrängt werden sollten[1].

Die endgültige Anerkennung der rezipierten römischen Testierfreiheit, die den Gedanken der Familienerbfolge aber nicht ganz verdrängte, fand seit Ende des Mittelalters statt und führte zu einem Kompromiß zwischen römischer Testierfreiheit und deutscher familiengebundener Erbfolge[2].

Die geschichtliche Entwicklung im deutschen wie im römischen Recht ist durch gewisse Ähnlichkeiten gekennzeichnet. Die allmähliche Anerkennung der Testierfreiheit wird von einem Prozeß der Zersetzung und Auflösung der ursprünglichen Familie und einer Steigerung der Anerkennung der Persönlichkeit des Einzelnen begleitet, ohne jedoch spezifisch familienwidrige Tendenzen zu verfolgen. Die ursprünglich familieneigenen Aufgaben wirtschaftlicher, politischer oder kultureller Art gehen auf das einzelne Familienmitglied oder den Staat über[3]. Als Folge der Verselbständigung der Familienmitglieder zerfällt das Familieneigentum in selbständiges Individualeigentum. Der vom Erbrecht zu erfüllende Zweck wandelt sich[4]. Die individualrechtliche Vermögensnachfolge verdrängt den familienrecht-

---

1) Boehmer, v. Staudingers, Kommentar V, 1. Teil, Einl. § 14 Rdnrn 19, 2o; Stobbe, Handbuch V, S. 2oo ff.

2) Boehmer, v. Staudingers, Kommentar V, 1. Teil, Einl. § 14 Rdnr. 22; Endemann, Lehrbuch III 1, S. 2o3; Stobbe, Handbuch V, S. 2o2 ff.

3) Boehmer, v. Staudingers, Kommentar V, 1. Teil, Einl. § 12 Rdnr. 2.

4) Boehmer, v. Staudingers, Kommentar V, 1. Teil, Einl. § 12 Rdnr. 3.

lichen Vorgang eines Nachrückens[1]. Auswahlkriterium ist nicht mehr die Familiengebundenheit, sondern der subjektive Wille des Erblassers.

Schon der Verlauf der geschichtlichen Entwicklung veranschaulicht, daß die Testierfreiheit einen unentbehrlichen Bestandteil des gegenwärtigen Erbrechts darstellt[2] und somit ein Wesenselement des verfassungsrechtlichen Erbrechtsbegriffs ist.

c. Die Ausgestaltung im Bürgerlichen Gesetzbuch

Für das Bürgerliche Gesetzbuch ist charakteristisch, daß es der gewillkürten Erbfolge den Vorrang vor der gesetzlichen einräumt. Dem Erblasser, "vom BGB zum Herrscher des Erbrechts erhoben"[3], steht als unverzichtbares Persönlichkeitsrecht[4] eine weitgehend unbeschränkte Testierfreiheit zu[5]. Kein gesetzlicher Erbe, nicht einmal die nächsten Angehörigen, sind gegen willkürliche und grundlose Enterbung geschützt und kein Übergangener kann an der getroffenen Erbregelung etwas ändern. Der Erblasser ist, auch wenn er bereits eine einseitige Verfügung von Todes wegen getroffen hatte, jederzeit zum Widerruf berechtigt[6]. Die Rechtslage wird für die Betroffenen erst nach Versterben des Erblassers erkennbar. Bei einem ge-

---

1) Boehmer, v. Staudingers, Kommentar V, 1. Teil, Einl. § 12 Rdnr. 3.

2) Boehmer, v. Staudingers, Kommentar V, 1. Teil, Einl. § 23 Rdnr. 18; ders., Erbrecht, Neumann-Nipperdey-Scheuner II, S. 401 ff. (418).

3) Lange, Erbrecht, S. 6.

4) von Lübtow, Erbrecht I, S. 102.

5) Die gesetzestechnische Anordnung, die die Familienerbfolge an die Spitze stellt, ist sachlich irrelevant; vgl. hierzu: Boehmer, Einführung, S. 186; Lange, Erbrecht, S. 99.

6) Vgl. § 2253 I BGB.

Zusammenfassend kann festgestellt werden, daß Umfang und Schutz der Testierfreiheit nach dem Bürgerlichen Gesetzbuch überaus weit sind und der Erblasser in Konsequenz von § 903 BGB auch über seinen Tod hinaus über sein Eigentum nach Belieben verfügen kann. Eine entscheidende Einschränkung besteht nur im Pflichtteilsrecht der nächsten Angehörigen und in dem Verbot sitten- und gesetzwidriger Zuwendungen.

Die Bedeutung des Grundsatzes der Testierfreiheit nach Bürgerlichem Recht macht deutlich, daß er auch den verfassungsrechtlichen Erbrechtsbegriff in entscheidender Weise mitprägen muß. Dieses Ergebnis wird noch verstärkt, wenn man bedenkt, daß das Erbrecht der Verfassung aus dem Privatrecht kommt.

d. Gegenwärtige Funktion der Testierfreiheit

Die Testierfreiheit verleiht dem Erblasser die Fähigkeit, frei zu bestimmen, an welche Person mit dem Erbfall sein Vermögen fallen soll. Auf seine besonderen Motivationen kommt es nicht an. Die Testierfreiheit ist das Instrument, mit dessen Hilfe eine gesetzliche, auf dem Gedanken der Familienverbundenheit beruhende Erbfolgeregelung unter Beachtung der konkreten Sachlage modifiziert oder durch eine geeignetere, nicht unbedingt familienfördernde Anordnung ersetzt wird[1]. Ihre gesellschaftliche, soziale und wirtschaftliche Funktion besteht darin, daß sie die Ungerechtigkeiten, Unzulänglichkeiten und Unzweckmäßigkeiten, die eine nur starre, mechanistisch wirkende[2], gesetzliche

---

1) Boehmer, v. Staudingers, Kommentar V, 1. Teil, Einl. § 17 Rdnr. 3; von Gierke, Der Entwurf, S. 507; Kipp-Coing, Erbrecht, S. 74 f.; von Lübtow, Erbrecht I, S. 17; vgl. auch Coing, 49. DJT, A 1 ff. (28, 36); ferner Ent, 49. DJT, K 115 und Schippel, 49. DJT, K 52 ff., wonach Testamente in den meisten Fällen nur gemacht werden, um die gesetzliche Erbfolgeordnung zu bestätigen oder zu bestärken.

2) Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 69.

Erbfolgeregelung notwendigerweise beinhaltet, vermeiden hilft[1].

Die Testierfreiheit kann ein Hilfsmittel zur Verfolgung individueller, dem Familiengedanken zuwiderlaufender Interessen sein[2], wenn soziale, kulturelle, kirchliche oder auch medizinische Gemeinschaftseinrichtungen unterstützt oder Familienfremde bedacht werden[3]. Sie in diesen Fällen als ein typisch familienfeindliches Institut und als Dienerin subjektiver Willkür[4], die der Verwirklichung willkürlicher Launen oder familienwidriger Tendenzen diene[5], einer Beschränkung zu unterwerfen, dürfte unrichtig und zu voreilig sein.

Die Testierfreiheit ist durchaus ein legitimes Instrument zu individueller Vorsorge für Krankheit und Alter[6]. Die Berufung Familienfremder kann zu einer ethischen Pflicht werden, wenn der Verstorbene mit ihnen durch Freundschaft, besondere Zuneigung oder Liebe, Dankbarkeit oder Treue verbunden war[7].

Es ist dem Erblasser auch weder rechtlich noch in moralischer Hinsicht vorzuwerfen, wenn er mit dem durch eigene persönliche Leistung erworbenen Vermögen eine Art Wahlverwandtschaft begründet und so persönliche Hilfe, Freundschaft und Wohlwollen erwirbt[8], was er möglicherweise in

---

1) Däubler, Zeitschrift für Rechtspolitik 1975, S. 136 ff. (138).

2) Boehmer, Einführung, S. 183.

3) Boehmer, Einführung, S. 185; von Lübtow, Erbrecht I, S. 17.

4) Boehmer, Einführung, S. 183.

5) Vgl. Boehmer, Erbrecht, Neumann-Nipperdey-Scheuner II, S. 401 ff. (418); ders., v. Staudingers, Kommentar V, 1. Teil, Einl. § 23 Rdnr. 18.

6) Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 68.

7) Boehmer, Einführung, S. 185; von Lübtow, Erbrecht I, S. 17.

8) Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 68.

seinem Familienkreis nicht finden konnte. Unter besonderen Umständen erscheint dann sogar eine Nichtberücksichtigung des Ehegatten oder anderer nächster Angehöriger als sittlich nicht verwerflich.

Bei der Verfolgung familienfördernder Tendenzen stellt sie sich als unentbehrliches Korrekturmittel dar[1], wenn der vom Gesetz berufene Nachfolger als unwürdig oder ungeeignet erscheint, was der Erblasser, als früherer Inhaber, am besten beurteilen kann. Gleiches gilt, wenn die gesetzlich vorgesehene Quotenaufteilung im konkreten Fall ungerecht oder unzweckmäßig wäre[2]. Hingewiesen sei hier nur auf die Zurücksetzung des überlebenden Ehegatten, die Benachteiligung jüngerer gegenüber älteren Kindern[3] oder die Nichtberücksichtigung besonderer Bedürftigkeit eines Abkömmlings[4].

Eine Korrekturfunktion kommt der Testierfreiheit ferner zu, wenn aufgrund einer Realteilung unter die gesetzlich berufenen Erben eine unrentable Zersplitterung oder Zerschlagung einer wirtschaftlich oder kulturell wertvollen Vermögenseinheit zu befürchten ist[5]. In diesen Fällen

---

1) Vgl. Boehmer, Einführung, S. 185; ders., Erbrecht, Neumann-Nipperdey-Scheuner II, S. 401 ff. (418); ders., von Staudingers, Kommentar V, 1. Teil, Einl. § 23 Rdnr. 18; von Lübtow, Erbrecht I, S. 17.

2) Boehmer, Einführung, S. 184 f.; ders., v. Staudingers, Kommentar V, 1. Teil, Einl. § 17 Rdnr. 3; Gernhuber, FamRZ 1960, S. 326 ff. (327); von Lübtow, Erbrecht I, S. 17.

3) Die bereits eine Berufsausbildung oder eine ähnliche Ausstattung erhalten haben.

4) Siehe Däubler, Zeitschrift für Rechtspolitik 1975, S. 136 ff. (138); vgl. hierzu auch das eindrucksvolle Beispiel bei Reichert-Facilides, 49. DJT, K 38; außerdem: Hoyer, 49. DJT, K 129 und Schippel, 49. DJT, K 129.

5) Boehmer, Einführung, S. 183, 185, 191; ders., Erbrecht, Neumann-Nipperdey-Scheuner II, S. 401 ff. (418); ders., v. Staudingers, Kommentar V, 1. Teil, Einl. § 23 Rdnr. 18, § 17 Rdnr. 3; Larenz, Allgemeiner Teil, S. 119; von Lübtow, Erbrecht I, S. 17.

wird der Erblasser die Einsetzung nur eines Nachfolgers anstreben bei Übergehung der anderen[1].

Der Testierfreiheit kommt schließlich eine Ergänzungsfunktion zu, wenn bei gesetzlicher Erbfolge, letztlich auch hier wieder im Interesse der Familie oder der Erhaltung des Familienvermögens, vorausschauende Anordnungen getroffen werden können[2].

Für diese Anwendungsfälle kann man BOEHMER zustimmen, nachdem sich die Testierfreiheit als ein Hort und Wahrer der Einheit des Familiengutes erwiesen hat[3].

Zusammenfassend ist festzustellen, daß neben der historischen Entwicklung und der derzeitigen rechtlichen Ausgestaltung auch die Funktion der Testierfreiheit ihre überragende Bedeutung erkennen läßt, die ihr im Rahmen des Erbrechts zukommt.

e. Inhaltsbestimmung der von Art. 14 GG garantierten Testierfreiheit

Nach den obigen Erörterungen und Ergebnissen ist nicht zu bezweifeln, daß es den gegenwärtigen gesellschaftlichen Anschauungen entspricht, wenn dem Willen des Verstorbenen Rechtsinhabers für die Schicksalsbestimmung des Nachlasses die entscheidende Bedeutung zukommt. Die Befugnis, letztwillige Verfügungen mit postmortalen Rechtswirkungen zu treffen, wird so als ein verfassungsmäßig geschützter

---

1) Boehmer, Einführung, S. 183; Larenz, Allgemeiner Teil, S. 119.

2) Boehmer, Einführung, S. 185; von Lübtow, Erbrecht I, S. 17.

3) Boehmer, Einführung, S. 183; ders., Erbrecht, Neumann-Nipperdey-Scheuner II, S. 401 ff. (418); ders., v. Staudingers, Kommentar V, 1. Teil, Einl. § 23 Rdnr. 18.

Grundpfeiler der bestehenden Erbordnung angesehen[1].

Schon der Vorsitzende des Grundsatzausschusses, v. Mangoldt, betonte anläßlich der Beratungen des Grundgesetzes in der 6. Sitzung vom 5. Oktober 1948, daß die Garantie des Erbrechts in Art. 14 GG auch die Testierfreiheit umfasse[2].

Im Schrifttum zeigen sich Abweichungen, soweit es um die nähere Einordnung der Testierfreiheit innerhalb von Art. 14 GG geht.

Zum Teil wird die Testierfreiheit lediglich als ein Bestandteil der Rechtsstellungsgarantie des Art. 14 GG aufgefaßt[3]; anderen erscheint die "institutionelle" Seite, die Einrichtungsgarantie, in den Vordergrund gerückt[4]. Deutlich betonen KIMMINICH[5] und BROX[6] die doppelseitige Bedeutung als Recht des einzelnen und als Rechtseinrichtung. Vielfach begnügt man sich mit dem Hinweis, daß Bestandteil des verfassungsrechtlich garantierten Erbrechts die Testierfreiheit sei[7].

---

1) Vgl. die im folgenden angegebene Literatur.

2) Matz, Jahrbuch des öffentlichen Rechts der Gegenwart, Neue Folge, Band 1, S. 145.

3) Barnstedt, Deutsche Notar-Zeitschrift 1969, S. 14 ff. (15); Hamann, Das Grundgesetz, Art. 14 B. 2.; Hamann-Lenz, Das Grundgesetz, Art. 14 B. 2.; Husmann, Neue Juristische Wochenschrift 1971, S. 404 ff. (404); Kühlwetter, Anerbenrecht, S. 172.

4) Vgl. BSG FamRZ 1974, S. 372, wonach das Erbrecht in Art. 14 I 1 GG ausdrücklich nur als Institution garantiert wird; ferner Soergel-Siebert/Knopp-Stein, Kommentar V, Erbrecht, Einl. Rdnr. 3.

5) Kimminich, Bonner Kommentar, Rdnrn. 27 f. zu Art. 14.

6) Brox, Erbrecht (2. Aufl.), Rdnr. 24.

7) Vgl. Lutter, FamRZ 1967, S. 65 ff. (68); Maunz, Maunz-Dürig-Herzog, Rdnr. 44 zu Art. 14; Mikat, Staatslexikon, Art.: Erbrecht, Sp. 1213 ff. (1219); von Mangoldt-Klein, Das Bonner Grundgesetz I, S. 426; Schmidt-Bleibtreu/Klein, Kommentar zum Grundgesetz, Anm. 5 zu Art. 14; Steffen, Deutsche Richterzeitung 1972, S. 263 ff. (264); Thielmann, Sittenwidrige Verfügungen, S. 54, 59, 75, 188, 276, 301; siehe auch Kregel, RGRK, V. Buch, Einl. Anm. 4,

Forts. der Fußnote S. 140

Verschiedentlich wird die Freiheit einer Person zur rechtswirksamen Gestaltung ihrer Vermögensverhältnisse für die Zeit nach dem Tode nicht unter Art. 14 GG, sondern unter Art. 2 I GG eingeordnet[1]. Hierauf wird an anderer Stelle noch einzugehen sein[2].

Unklar ist noch, welchen Inhalt und Umfang die vom Grundgesetz garantierte Testierfreiheit aufweist.

Legt man die die Testierfreiheit betreffenden Regelungen im Bürgerlichen Gesetzbuch zugrunde, so scheint sich als Lösungsweg anzubieten, die jeweiligen Normen oder die in ihnen enthaltenen Grundsätze daraufhin zu überprüfen, inwieweit sie durch das Grundgesetz vor Änderungen oder Aufhebungen geschützt sind[3]. Das Ergebnis wäre ein kompli-

---

Forts. der Fußnote 7 von S. 139:
wonach nur die Testierfreiheit verfassungsrechtlichen Schutz genießt; weiter: Boehmer, Erbrecht, Neumann-Nipperdey-Scheuner II, S. 4o1 ff. (418); ders., von Staudingers, Kommentar V, 1. Teil, Einl. Rdnr. 18; von Lübtow, Erbrecht I, S. 19; allerdings könnten deren Formulierungen zu dem Eindruck verleiten, daß die §§ 1937 bis 1941 BGB in ihrer konkreten Ausgestaltung unter Verfassungsschutz gestellt seien, ("Deshalb ist es unzulässig, die in den §§ 1937 - 1941 BGB festgelegte Testierfreiheit abzuschaffen", so von Lübtow, a.a.O.; "daß die in den §§ 1937 ff. BGB festgelegte positive und negative Testierfreiheit in die Gewährleistung des Erbrechts grundsätzlich eingeschlossen ist, unterliegt keinem Zweifel", so Boehmer, a.a.O.).

1) So Brinkmann, Grundrechtskommentar, Art. 14 I 1 b; Lange, Erbrecht, S. 19; Larenz, Allgemeiner Teil, S. 12o; vgl. demgegenüber z. B. Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 5o f.

2) Zunächst wird, wie angekündigt, von einer genaueren Aufschlüsselung des Art. 14 GG abgesehen und lediglich der übergeordnete Erbrechtsbegriff des Grundgesetzes und - als Teil hiervon - die Testierfreiheit dargestellt.

3) Vgl. Boehmer, Erbrecht, Neumann-Nipperdey-Scheuner II, S. 4o1 ff. (419): "Alle Vorschriften, die die Testierfreiheit in ihrer Existenz oder ihrer ungehinderten Ausübung zu gewährleisten bestimmt sind, haben verfassungsmäßige Kraft erhalten."

ziertes, bis ins kleinste Detail gehende Mosaik, das den Inhalt der Testierfreiheit widerspiegeln müßte.

Bei solchem Vorgehen würde sich eine Vielzahl von Problemen eröffnen. Ungewiß ist bereits, ob diese Überprüfung zu einer eindeutigen, nicht rein willkürlichen Antwort führen kann. Zwar dürfte die zur Testierfreiheit zu zählende Auswahlfunktion und die mit ihr zusammenhängenden Grundsätze[1] verfassungskräftig garantiert sein. Aber bis zu welchem Maß gilt dies etwa für die Befugnis, Verwaltungs- oder Erhaltungsmaßnahmen durch Einsetzung eines Testamentsvollstreckers, durch Teilungsverbote oder Berufung eines Nacherben anzuordnen? Gehört etwa auch das Verbot, auf die Testierfreiheit durch Vertrag zu verzichten[2], zum verfassungsrechtlichen Inhalt? Aus diesem Grund kann der dem verfassungsrechtlichen Erbrechtsbegriff entsprechende Inhalt der Testierfreiheit nur recht allgemein dargestellt werden.

Das Erbrecht im Sinne des Grundgesetzes wird von der Idee der Willensfreiheit des einzelnen beherrscht[3], der, als Persönlichkeit anerkannt, in der Lage ist, seine Angelegenheiten auch für die Zeit nach seinem Tode selbstverantwortlich abzuwickeln. So stellt sich die Testierfreiheit als eine Verlängerung der Privatautonomie dar[4] und führt zu einer Ergänzung der Eigentumsfreiheit, der Verpflichtungs- und Verfügungsgewalt über den Tod des Rechtsinhabers hinaus[5]. Ihr entspricht auf dem Gebiet des all-

---

1) Etwa der in den §§ 2339 ff. BGB enthaltene Grundsatz; vgl. dazu Boehmer, Erbrecht, Neumann-Nipperdey-Scheuner II, S. 401 ff. (421).

2) Vgl. § 2302 BGB.

3) Vgl. Boehmer, Einführung, S. 183.

4) Larenz, Allgemeiner Teil, S. 119.

5) Lange, Erbrecht, S. 3; Larenz, Allgemeiner Teil, S. 119; Papantoniou, Archiv für die zivilistische Praxis 173, S. 385 ff. (393).

gemeinen Vermögensrechts die ebenfalls aus der Privatautonomie herrührende Vertrags- und Verfügungsfreiheit[1].

Dem Erblasser verleiht die Testierfreiheit die Fähigkeit, rechtswirksam den oder die Vermögensnachfolger zu bestimmen[2] und in gewissem Rahmen begleitende Verwaltungs- oder Verteilungsanordnungen zu treffen, ohne daß es auf seine besonderen Motivationen ankommt. Charakteristisch für die Testierfreiheit ist - und das macht sie vielleicht zum individuellsten Recht des Grundgesetzes[3] -, daß der Erblasser anders als bei privatrechtlichen Rechtsgeschäften unter Lebenden keinen Verlust erleiden kann, da ihn die Folgen einer verfehlten Gestaltung selbst nicht mehr treffen[4] und er außerdem kein eigenes Gegeninteresse hat[5]. Die Testierfreiheit ist als doppelseitig zu verstehen: sie beinhaltet ein aktives Vererbungsrecht und ein passives Erberhaltsrecht; denn das erste wäre ohne Gewährleistung des zweiten bedeutungslos.

f. Verfassungsrechtliche Eingriffs- und Beschränkungsmöglichkeiten

Eine ausdrückliche Beschränkungsmöglichkeit der Testierfreiheit zugunsten einer staatlichen Beteiligung findet sich im Grundgesetz nicht. Doch sind auch hier die Regelungen des Art. 14 I 2 und II GG heranzuziehen, die eine konkrete Beschränkbarkeit aber nicht aussprechen[6].

---

1) Kipp-Coing, Erbrecht, S. 75; Lange, Erbrecht, S. 3; Thielmann, Sittenwidrige Verfügungen, S. 59; einschränkend Papantoniou, 49. DJT, K 98.

2) ..., ohne gerade auf eine gesetzliche Erbfolgeordnung oder auf familiäre Bindungen Rücksicht nehmen zu müssen.

3) Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 5o.

4) Bartholomeyczik, Erbrecht, S. 79 f.

5) Lange, Erbrecht, S. 3.

6) Die Nennung der Erbschaftsteuer in Art. 1o6 GG und damit die Erklärung ihrer Zulässigkeit folgt erst aus Art. 14 I 2, II GG, hat aber insofern keine eigenständige Bedeutung.

Daher kann eine Antwort auf diese Frage erst gegeben werden, wenn das Verhältnis der Testierfreiheit zu den übrigen Wesenselementen des Privaterbrechts geklärt ist, ihre Funktion im Gesamtzusammenhang dargestellt und die Übertragung auf die verschiedenen Garantieformen vorgenommen wurde. Schließlich sind die besonderen Eingriffsmöglichkeiten einer vermögensredistributiven Erbschaftsteuer zu beachten.

4. Das gesetzliche Angehörigenerbrecht

a. Einleitende Bemerkungen

Gegenwärtigen gesellschaftlichen Anschauungen[1] entspricht neben der grundsätzlichen Anerkennung eines verantwortungsbewußt ausgeübten Selbstbestimmungsrechts des Erblassers die Rücksichtnahme auf Bindungen an seine Familie.

Die familienrechtliche Gebundenheit des Erblassers und des Erbgutes nahm im deutschen und römischen Rechtskreis ursprünglich eine so hervorragende Stellung ein, daß dem Willen des Erblassers nur in beschränktem Maß Rechnung getragen wurde[2]. Das Erbrecht der Familie war der eigentliche Berufungsgrund. Familie und Erbrecht erschienen als wesensverbundene Institutionen; dies mag auch heute in abgeschwächter Form durchaus noch der Wirklichkeit entsprechen. In erster Linie muß das gesetzliche Familienerbrecht allerdings neben der Testierfreiheit als eine weitere Realisationsform einer Privaterbfolge verstanden werden.

Im folgenden ist zu untersuchen, inwieweit Art. 14 GG den Anfall des Erbgutes an die Angehörigen des Verstorbenen gewährleistet. Zunächst werden die im Bürgerlichen Gesetz-

---

1) Vgl. oben Zweiter Teil, Dritter Abschnitt, B., II.

2) Lange, Erbrecht, S. 2 f.; Larenz, Allgemeiner Teil, S. 117.

buch enthaltenen Regelungen skizziert. Anschließend ist zu untersuchen, in welchem Umfang diese mit den gegenwärtigen Auffassungen in der Bevölkerung noch als vereinbar erscheinen, ob nicht vielleicht sogar widersprechende rechtspolitische Tendenzen zu beobachten sind, die insoweit Auswirkungen auf den verfassungsrechtlichen Erbrechtsinhalt haben können.

b. Regelung im Bürgerlichen Gesetzbuch

aa. Gesetzliches Verwandtenerbrecht

Die Idee der Bindung an die Familie zeigt sich im Bürgerlichen Gesetzbuch am deutlichsten, wenn der Erblasser einen letzten Willen nicht geäußert hat. In diesem Fall tritt die auf dem Familienprinzip aufgebaute, für den durchschnittlichen Erbfall konzipierte gesetzliche Erbfolge ein[1], nach der die Verwandten zur Erbfolge berufen sind[2]. Durch eine Einteilung nach Ordnungen und die Vorrangstellung niedrigerer Ordnungen wird eine Privilegierung der näheren Verwandten erreicht[3].

Charakteristisch für das Bürgerliche Gesetzbuch[4] ist, daß die gesetzliche Erbfolge nicht auf einen bestimmten Verwandtenkreis beschränkt ist; sie ist vielmehr vollkommen unbegrenzt[5]. Auch ein noch so entfernter Verwandter, von dessen Existenz der Verstorbene nicht wußte, ist, soweit praktische Beweisschwierigkeiten hinsichtlich seiner Ab-

---

1) Vgl. die §§ 1924 ff. BGB.

2) Der Begriff der Verwandtschaft ergibt sich aus § 1589 BGB, der die blutsmäßige Abstammung für maßgebend erklärt.

3) Vgl. die §§ 1924 ff., 1930 BGB.

4) Im Vergleich zu ausländischen Gesetzen handelt es sich beinahe um eine Einmaligkeit; vgl. den Überblick bei Firsching, Juristenzeitung 1972, S. 449 ff. (451 ff.).

5) Vgl. § 1929 BGB.

stammung nicht auftreten, als Nachfolger berufen. Er schließt nicht nur den Staat, sondern auch solche Personen aus, die über lange Zeit zu dem Erblasser in einem familienähnlichen Verhältnis standen[1)2)]. Die Erbschaft nimmt in solchen, wenn auch seltenen Fällen, den Charakter eines Glücksloses an; der Erbanfall ist nicht zu rechtfertigen. Die gesetzliche Erbfolge ist aus diesen Gründen oft stark kritisiert worden[3)].

bb. Gesetzliches Ehegattenerbrecht

Mit dem gesetzlichen Erbrecht der Verwandten konkurriert das Ehegattenerbrecht. Die Höhe des Ehegattenanteils wächst mit dem Grad der daneben erbberechtigten Verwandten. Zum Beispiel erhält er beim Zusammentreffen mit Erben der ersten Ordnung ein Viertel und mit Verwandten der zweiten Ordnung oder den Großeltern die Hälfte des Nachlasses[4)]. Erst wenn weder Verwandte der ersten beiden Ordnungen noch Großeltern leben, wird er Alleinerbe[5)].

Von großer praktischer Bedeutung dürfte der Anspruch des zum gesetzlichen Erben berufenen Ehegatten auf den als gesetzliches Vermächtnis ausgestalteten Voraus sein, der Hochzeitsgeschenke und alle Haushaltsgegenstände umfaßt[6)].

---

1) Hierzu Däubler, Zeitschrift für Rechtspolitik 1975, S. 136 ff. (137).

2) Vorausgesetzt der Erblasser hat nicht wirksam testiert.

3) Vgl. schon: Bähr, Gegenentwurf, § 1584; von Gierke, Der Entwurf, S. 531 f.

4) § 1931 I 1 BGB.

5) § 1931 II BGB.

6) Vgl. § 1932 BGB; hierzu: Boehmer, Einführung, S. 206; Stöcker, FamRZ 1970, S. 444 ff. (445 mit Fußnote 5); ders., Juristenzeitung 1973, S. 15 ff. (16);

Neben dem Ehegattenerbrecht muß auf die Bedeutung des ehelichen Güterrechts, des Versorgungs- und Versicherungsrechts sowie zum Beispiel auch auf die Regelung in § 569 a BGB hingewiesen werden.

Bei einfachen wirtschaftlichen Verhältnissen wird der Voraus den Nachlaß oft vollkommen ausschöpfen; der Ehegatte ist praktisch Alleinerbe.

cc. Das Pflichtteilsrecht

Die Idee der Bindung des Verstorbenen und seines hinterlassenen Vermögens an den Kreis der Angehörigen findet eine weitere Ausprägung im Pflichtteilsrecht[1]. In ihm sieht BOEHMER den Angelpunkt des ganzen Erbrechtssystems[2]. Andere halten das Pflichtteilsrecht für den harten Kern des Verwandtenerbrechts[3].

Die Idee des Zusammengehörigkeitsbewußtseins und einer tatsächlich existenten Familienbindung spielt die eigentlich entscheidende Rolle[4]. Abweichend vom gesetzlichen Verwandtenerbrecht steht das Pflichtteilsrecht nicht in einem direkten Interessengegensatz zu einer staatlichen Nachlaßbeteiligung. Es konkurriert mit der Testierfreiheit des Erblassers und sichert den nächsten Verwandten und dem Ehegatten gerade gegen den Willen des Verstorbenen eine wertmäßige Minimalbeteiligung am Erbgut. Der Geldanspruch[5] gegen den Erben entsteht mit dem Erbfall[6].

Als Lösungsversuch des Konflikts zwischen Angehörigenerbrecht und Testierfreiheit ist das Pflichtteilsrecht als

---

1) Vgl. die §§ 2303 ff. BGB.

2) Boehmer, Erbrecht, Neumann-Nipperdey-Scheuner II, S. 401 ff. (416).

3) Dieckmann, 49. DJT, K 16; Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 66.

4) Coing, 49. DJT, A 1 ff. (19).

5) Also keine dingliche Beteiligung etwa in Form eines materiellen Noterbrechts oder Zwangserbrechts.

6) § 2317 I BGB.

ein Kompromiß aufzufassen. Dem entsprechen die Beschränkung der Pflichtteilsberechtigten auf einen engen Kreis gesetzlicher Erben sowie der wertmäßige Umfang der Beteiligung[1].

Das gesetzliche Angehörigenerbrecht des Bürgerlichen Gesetzbuchs setzt sich demnach aus dem gesetzlichen Verwandtenerbrecht, dem gesetzlichen Ehegattenerbrecht und dem Pflichtteilsrecht zusammen.

c. Der Inhalt des verfassungsrechtlichen Angehörigenerbrechts

An der Verfassungsmäßigkeit der unbeschränkten Verwandtenerbfolge, des Ehegattenerbrechts und des Pflichtteilsrechts als den Grundpfeilern eines an die Familie gebundenen Erbrechts besteht hinsichtlich der konkreten Ausgestaltung im Bürgerlichen Gesetzbuch kein Zweifel. Es ist jedoch fraglich, in welchem Maß sich diese Grundgedanken (noch) mit den gegenwärtigen gesellschaftlichen Anschauungen[2] und Vorstellungen vereinbaren lassen und in welchem Umfang sie Inhalt eines verfassungsrechtlich garantierten Erbrechts sind.

aa. Unbeschränkte Verwandtenerbfolge oder Begrenzung auf nächste Verwandte?

Sicher verlangt der Erbrechtsbegriff des Grundgesetzes den Anfall an einen bestimmten Kreis von Verwandten und er-

---

1) Berechtigt sind die Kinder des Erblassers (§ 2303 I 1 BGB) und der Ehegatte (§ 2303 II 1 BGB); fernere Abkömmlinge, Enkel, usw. und die Eltern werden nur dann beteiligt, wenn ein bevorrechtigter Abkömmling nicht lebt (§ 2309 BGB). Ausgeschlossen sind entferntere Voreltern als die Eltern und die Geschwister samt ihren Abkömmlingen. Gemäß § 2303 I 2 BGB besteht der Pflichtteil in der Hälfte des Wertes des jeweiligen gesetzlichen Erbteils.

2) Zu deren Bedeutung vgl. oben Zweiter Teil, Dritter Abschnitt, B., II.

laubt nicht etwa den Heimfall an den Staat, wenn der Verstorbene eine letztwillige Verfügung von Todes wegen nicht getroffen hat[1]. Mit der Verfassung würde daher die alleinige Gewährleistung der Testierfreiheit bei gleichzeitiger Nichtexistenz eines gesetzlichen Erbrechts nicht in Einklang stehen[2].

Unbestritten ist auch, daß Art. 14 GG nicht fordert, nur um der Erhaltung von Privateigentum in Privathand willen als Nachfolger einen unbekannten Verwandten zu küren. Bei der unbeschränkten Verwandtenerbfolge[3] fehlt es an einer den Erwerb legitimierenden Begründung; sie wird von der Erbrechtsgarantie daher nicht vorausgesetzt[4]. Auch LEISNER[5] betont, daß die unbeschränkte Verwandtenerbfolge einer bereits im neunzehnten Jahrhundert verbreiteten Auffassung widerspreche, derzufolge sie nach dem Zerfall der Großfamilie in sozialethischer und ökonomischer Hinsicht einer Rechtfertigung entbehre. BOEHMER[6] sieht sie als Ausdruck einer extrem-individualistischen Rechtsidee an: "der Iso-

---

1) Vgl. Boehmer, Erbrecht, Neumann-Nipperdey-Scheuner II, S. 401 ff. (410); Kipp-Coing, Erbrecht, S. 4; Mikat, Staatslexikon, Art.: Erbrecht, Sp. 1213 ff. (1219); Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 49 mwN.

2) So aber Johannsen, 49. DJT, K 41; vgl. auch Maunz, Maunz-Dürig-Herzog, Rdnr. 43 zu Art. 14, wonach nicht vorgeschrieben sei, daß der Gesetzgeber an das Familienrecht gebunden sei.

3) Reichert-Facilides, 49. DJT, A 57 ff. (60): "Justianische Extremlösung".

4) Vgl. statt vieler: Boehmer, Erbrecht, Neumann-Nipperdey-Scheuner II, S. 401 ff. (410 f., 440); ders., von Staudingers, Kommentar V, 1. Teil, Einl. § 23 Rdnr. 2; Hamann, Das Grundgesetz, Art. 14 B. 2.; Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 49, 64 mit Fußnote 74; Mikat, Staatslexikon, Art.: Erbrecht, Sp. 1213 ff. (1219); vgl. auch: Bamberger, Erbrechtsreform, S. 74 f.; Motive V, S. 366.

5) Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 64.

6) Boehmer, Erbrecht, Neumann-Nipperdey-Scheuner II, S. 401 ff. (411).

lierung der wirtschaftlichen Güter in den Händen von Einzelpersonen und der 'Verewigung' des kapitalistischen Privateigentums auf Kosten der Volksgemeinschaft, der der Genuß der Privatgüter vorenthalten bleiben soll".

Problematisch ist auch hier wieder allein die Festlegung einer Grenze, bis zu der eine Erbberechtigung als legitimiert erscheint und die auch im Rahmen des verfassungsrechtlichen Erbrechtsbegriffs Beachtung finden muß.

Für das weite Verwandtenerbrecht des Bürgerlichen Gesetzbuchs war der Gedanke der einfachen Blutsverwandtschaft ausschlaggebend, der insbesondere in den Vorstellungen der Aristokratie hervorragende Bedeutung hatte[1] und nur durch deren Bestrebungen in das Gesetz aufgenommen wurde[2]. Das führte schon während der Ausarbeitungen des Bürgerlichen Gesetzbuches zu scharfer Kritik. Heute kommt der Idee der Blutsverwandtschaft, nach der die Familie einen die Generationen überdauernden überpersönlichen Verband darstellt, dem das Mitglied für die Zeit seines Lebens nur eingeordnet ist, keine legitimierende Kraft mehr zu[3]. Demzufolge ist dieser Gedanke für die Begründung einer Erbberechtigung untauglich.

Vielfach wird dem Verwandtenerbrecht eine Versorgungsfunktion zugesprochen[4]. Noch um 1900 war die Ausbildung der Kinder und die Versorgung der älteren Generation ausschließlich der privaten Initiative überlassen[5]. Die im

---

1) Larenz, Allgemeiner Teil, S. 118.

2) Coing, 49. DJT, A 1 ff. (22, 38).

3) Vgl. statt vieler: Dieckmann, 49. DJT, K 146; Johannsen, 49. DJT, K 41; Reichert-Facilides, 49. DJT, A 57 ff. (61); Larenz, Allgemeiner Teil, S. 118; vgl. auch Boehmer, Einführung, S. 199.

4) Vgl. Reichert-Facilides, 49. DJT, K 38; Rohrbeck, 49. DJT, K 78.

5) Coing, 49. DJT, A 1 ff. (14).

Erbrecht sich realisierende Vermögensbildung stellte sich als eine private Vorsorge auf den Todesfall dar. Das Familienerbrecht diente einerseits der nachfolgenden Generation, indem es die Berufsausbildung und wirtschaftliche Selbständigkeit ermöglichte und erleichterte[1]; es kam andererseits der älteren Generation zugute, deren Unterhalt auf andere Weise nicht gesichert werden konnte.

Dieser Zustand war in der Folgezeit Veränderungen unterworfen. Die durchschnittliche Lebenserwartung stieg an. Die Berufsausbildung der Kinder ist beim Versterben der Eltern abgeschlossen[2]; sie haben eine eigene wirtschaftliche Existenz aufgebaut. Die Funktion des Familienerbrechts hat sich insofern verschoben. Der Versorgung dient es höchstens bei der Finanzierung der Ausbildung der Enkel[3].

Zu beachten ist ferner der Übergang der Aufgaben im fürsorgerischen und sozialen Bereich von der einstigen Großfamilie auf den Staat sowie die selbständige Vorsorge des Individuums, die zu einer Schwächung der Sicherungsaufgabe des Erbrechts führten.

Das Verwandtenerbrecht des Bürgerlichen Gesetzbuches geht noch von der Familie als einer Wirtschaftsgemeinschaft aus[4]; doch auch dieser Rechtfertigungsgrund entfällt, da es die Familie in dieser Form nur noch in Einzelfällen gibt[5].

So ist der Anfall an die Verwandten in erster Linie mit dem zwischen ihnen bestehenden Gefühl der Zusammengehörig-

---

1) Coing, 49. DJT, A 1 ff. (14).
2) Coing, 49. DJT, A 1 ff. (14).
3) Dieckmann, 49. DJT, K 2o.
4) Halbe, 49. DJT, K 134.
5) Coing, 49 DJT, A 1 ff. (22); Halbe, 49. DJT, K 2o.

keit und dem Bewußtsein der persönlichen Verbundenheit zu rechtfertigen. Nur wenn solche soziale Bande bestehen[1], durch die eine Gemeinschaft gegenseitiger Förderung, Hilfeleistung und Unterstützung[2] noch aufrechterhalten wird, ist beim Tode eines "Verbandsmitglieds" der Übergang seines Vermögens auf andere Mitglieder ethisch begründbar.

Deswegen entspricht der Erbrechtsgarantie eine gesetzliche Erbfolgeregelung, die die Angehörigen nur insoweit berücksichtigt, als sie eine sozialpsychologische und ethische Gemeinschaft[3], eine "Solidaritätsgruppe"[4], bilden[5], die auch in voraussehbarer Zukunft als solche bestehen bleiben wird.

Die Begrenzung der Erbberechtigung auf ein vernünftiges, aus dem soziologischen Familienbegriff entwickeltes Maß deckt sich mit der weiteren Legitimationswurzel einer gesetzlichen Erbfolgeordnung, dem mutmaßlichen Willen des Erblassers[6]. Ein gesetzliches Erbrecht ist überhaupt nur insoweit verfassungskonform als es Regelungen vorsieht, die im Durchschnittsfall dem Willen eines vernünftig denkenden Erblassers entsprechen. Dabei ist natürlich selbstverständlich, daß es sich nur um die Grundzüge und nicht etwa um eine konkrete Festlegung der jeweiligen Erbquoten handeln kann.

Ein Vermögenserwerb durch den Staat als übergeordneter,

---

1) von Lübtow, Erbrecht I, S. 2o.

2) Coing, 49. DJT, A 1 ff. (22).

3) Vgl. Boehmer, Einführung, S. 199.

4) Dieser Begriff wurde von Schelsky geprägt.

5) Coing, 49. DJT, A 1 ff. (22); Johannsen, 49. DJT K 41.

6) Vgl. Braga, FamRZ 1972, S. 1o5 ff. (116); Larenz, Allgemeiner Teil, S. 118; Johannsen, 49. DJT, K 41, nach dem allein der mutmaßliche Wille eines vernünftig denkenden Erblassers die gesetzliche Erbfolge legitimieren soll.

"größerer sozialer Gemeinschaft"[1] bei Nichtexistenz einer "Solidaritätsgruppe" erscheint umso berechtigter, wenn man den Übergang der Aufgaben im sozialen und fürsorgerischen Bereich auf Staat und öffentliche Verbände berücksichtigt[2].

Zu beantworten bleibt die Frage, bei welchem 'Verwandten' der Kreis der Erbberechtigten enden muß, wenn man das Abgrenzungskriterium "Solidaritätsgruppe" verwendet. Man könnte zum Beispiel eine Beschränkung auf die Unterhaltsberechtigten, die durch Art. 6 I GG geschützte Personengruppe oder die Pflichtteilsberechtigten[3] vorschlagen. Doch würde dies für eine gesetzliche Erbfolgeregelung zu eng sein, da sie unbedingt auf einem tatsächlichen Bedürfnis und Verhalten innerhalb der Bevölkerung aufzubauen ist[4].

Weitgehende Zustimmung dürfte die Auffassung finden, wonach die gesetzliche Erbfolge nach der dritten Ordnung abzuschneiden ist; umstritten bleibt aber, ob in der dritten Parentel alle oder nur noch die nächsten Angehörigen eine Begünstigung erfahren sollen[5].

Es ist offensichtlich, daß die Frage nach der Begrenzung der gesetzlichen Verwandtenerbfolge rein theoretisch nicht zu beantworten ist, da notwendige Aussagen über Auffassun-

---

1) Boehmer, Einführung, S. 2oo.

2) Boehmer, Einführung, S. 2oo; von Lübtow, Erbrecht I, S. 2o.

3) Dagegen ausdrücklich Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 67.

4) So auch Coing, 49. DJT, A 1 ff. (22); außerdem muß die beobachtete Testierfeindlichkeit Berücksichtigung finden; vgl. hierzu den Bericht von Stöcker, FamRZ 1971, S. 6o9 ff.

5) Vgl. hierzu etwa: Coing, 49. DJT, A 1 ff. (39); Dieckmann, 49. DJT, K 11 f.; Halbe, 49. DJT, K 137; Schippel, 49. DJT, K 57.

gen und Verhaltensweisen der Bevölkerungsmehrheit fehlen. Eine Aufgabe stellt sich hier zunächst der Rechtssoziologie und Rechtstatsachenforschung[1].

Abschließend läßt sich nur recht allgemein feststellen, daß den gegenwärtigen rechtspolitischen Auffassungen und dem Erbrechtsinhalt des Grundgesetzes eine gesetzliche Erbfolge der ersten und zweiten, möglicherweise auch der dritten Parentel entspricht. Ein Staatserbrecht oder eine hundertprozentige Erbschaftsteuer wären also dann verfassungsrechtlich unbedenklich, wenn der Erblasser einen letzten Willen nicht geäußert hat und Verwandte der zweiten (und dritten) Ordnung nicht vorhanden sind.

bb. Gesetzliches Ehegattenerbrecht

Auch im Rahmen der Behandlung des gesetzlichen Ehegattenerbrechts, das zur Verwandtenerbfolge - insbesondere zur Deszendentenerbfolge - in Konkurrenz steht, können nur die Umrisse rechtspolitischer Tendenzen aufgezeigt werden. Eine konkrete Inhaltsbestimmung auf dem Wege einer rein theoretischen Festlegung einer gesetzlich gebotenen Erbbeteiligung[2] wäre willkürlich.

Unbestritten ist, daß die gegenwärtige Regelung, die abgestufte Erbbeteiligung und die Gewährung des Voraus mit verfassungsrechtlichen Grundsätzen übereinstimmen. Der Anspruch auf den Voraus bewirkt, daß der Ehegatte - zumindest in unteren Einkommens- und Vermögensschichten - praktisch als Universalerbe eine sehr starke Stellung einnimmt. Besteht der Nachlaß aber im wesentlichen aus einem Familieneigenheim, so kommt es entscheidend auf den guten Willen der Miterben an, ob die Witwe oder der Witwer in dem

---

1) So auch Coing, 49. DJT, A 1 ff. (22).

2) Vgl. Dieckmann, 49. DJT, K 16: Was? Wie? Wielange?

gewohnten Lebensbereich verbleiben kann[1]. Häufig wird der Ehepartner zur Aufgabe wesentlicher Nachlaßbestandteile und damit zwangsläufig seines auf eigener Mitarbeit[2] beruhenden Lebensstiles gezwungen sein. In der Bevölkerung scheint daher auch die Meinung vorzuherrschen, daß das Ehegattenerbrecht durch eine Erhöhung der Erbquote zu verstärken sei[3]. Teilweise wird unter Hinweis auf eine ehekonforme Erbfolgeordnung[4], auf das gesetzliche Ehegattenerbrecht als postmortale Ehenachwirkung[5] oder auf das Vollkommenheitspostulat der Ehe[6] ein Alleinerbrecht des Ehegatten gefordert. Der gewohnte und selbst mitgeschaffene Lebensrahmen sei dem Ehegatten für die ihm verbleibende Lebenszeit zu erhalten[7]; außerdem werde er durch den Tod seines Partners in seinen gesamten Lebensumständen weit schwerer getroffen als die Deszendenz[8]. Auch die Versorgungsfunktion legt eine Bevorzugung des Ehegatten gegenüber der jüngeren Generation nahe[9]. Ein Alleinerbrecht entspricht schließlich oft auch dem mutmaßlichen Willen des Verstorbenen[10].

Der Wunsch nach einer Verbesserung der Rechtsstellung des Ehegatten tritt auch bei Errichtung von Verfügungen von

---

1) Vgl. Däubler, Zeitschrift für Rechtspolitik 1975, S. 136 ff. (138).

2) Siehe Reichert-Facilides, 49. DJT, A 57 ff. (63).

3) Coing, 49. DJT, A 1 ff. (24, 41); Dieckmann, 49. DJT, K 2o f.; Schippel, 49. DJT, K 53 f.; Stöcker, 49. DJT, K 62; ders., FamRZ 197o, S. 444 ff.; ders., Juristenzeitung 1973, S. 15 ff.

4) Stöcker, FamRZ 197o, S. 444 ff. (445).

5) Hiernach ist der Ehegatte der natürliche Nachfolger; vgl. Stöcker, FamRZ 197o, S. 444 ff. (445); vgl. auch Motive V, S. 368.

6) Dieckmann, 49. DJT, K 16; Stöcker, FamRZ 197o, S. 444 ff. (451).

7) Reichert-Facilides, 49. DJT, A 57 ff. (64); Stöcker, Juristenzeitung 1973, S. 15 ff. (16).

8) Stöcker, Juristenzeitung 1973, S. 15 ff. (16).

9) Reichert-Facilides, 49. DJT, A 57 ff. (63).

1o) Stöcker, Juristenzeitung 1973, S. 15 ff. (16).

Todes wegen sehr oft zu Tage; denn motivierend ist der Gedanke, eine Absicherung des Ehegatten zu schaffen, womit auch zum Ausdruck kommt, daß die gesetzlich vorgesehene Beteiligung als nicht ausreichend angesehen wird[1].

Die jugend- und familienpolitische Kritik an einer Verstärkung des Ehegattenerbrechts wurzelt hauptsächlich in dem zwischen der die Deszendenz bevorzugenden Verwandtenerbfolge und dem Ehegattenerbrecht bestehenden Konkurrenzverhältnis[2]; im Gegensatz zur Deszendentenerbfolge wird das Erworbene in einer Generation belassen, so daß[3] eine Abwanderung aus der Generationenkette in eine fremde Familie möglich wird. Allerdings dürfte es sich hierbei lediglich um eine Grundsatzlösung nicht tangierende Einzelfälle handeln, deren Vermeidung dem Erblasser oder entsprechenden gesetzlichen Sicherungen übertragen werden kann[4].

Zusammenfassend kann festgestellt werden, daß zum Inhalt des Erbrechts im Sinne des Art. 14 GG eine gesetzliche Erbfolgeordnung gehört, die dem Ehegatten neben Miterben eine starke Beteiligung verschafft, deren Bestand auch vor staatlichem Eingreifen zu sichern ist.

cc. Pflichtteilsrecht naher Angehöriger

In einer verfassungsrechtlichen Erörterung des Erbrechtsbegriffs steht die Fragestellung im Vordergrund, ob die Erbrechtsgarantie des Art. 14 GG auch eine derartige Mini-

---

1) Vgl. Schippel, 49. DJT, K 53, der damit auf das Ergebnis einer Umfrage der Notare Bezug nimmt.

2) Vgl. Stöcker, FamRZ 1970, S. 444 ff. (448): "Mystik nebulöser Kämpfe zwischen dem Ehe- und Blutgedanken".

3) Etwa durch Wiederverheiratung.

4) Ähnliches muß gelten, wenn der überlebende Ehegatte bedeutend jünger als sein Partner ist und folglich nur kurze Zeit mit ihm in ehelicher Gemeinschaft zusammengelebt hat.

malbeteiligung beinhaltet. In erster Linie ist damit die Festlegung des Kreises der Berechtigten sowie die Höhe des Anteils angesprochen. Dagegen ist das oft diskutierte Problem der Teilhabeform[1] rein technischer Natur[2].

Eingangs ist nochmals zu betonen, daß ein Pflichtteilsrecht - anders als das gesetzliche Erbrecht der Angehörigen - gerade in einem Konkurrenzverhältnis zur Testierfreiheit des Erblassers steht; der von ihm geäußerte Wille kommt nur abgeschwächt zur Geltung.

Der Kreis der Begünstigten ist bei Zugrundelegung gesellschaftlicher Vorstellungen sicher nicht zu erweitern[3]. Zu bezweifeln ist indessen, ob Ansprüche von Eltern[4], Urenkeln und Enkeln[5] außer aufgrund von Pietätsgründen überhaupt noch aufrechtzuerhalten sind und nicht zweckmäßiger durch vom realen Bedarf abhängige Unterhaltszuwendungen zu ersetzen wären[6].

Ferner ist zu erwägen, in welchem Umfang Ansprüche des Ehegatten und der Kinder als berechtigt und begründbar aufzufassen sind.

Zu bezweifeln ist, daß das Pflichtteilsrecht so, wie es gegenwärtig im Bürgerlichen Gesetzbuch geregelt wird, von der Verfassung gewährleistet wird und somit zum Erbrechts-

---

1) Geldanspruch, materielles Noterbrecht, Nießbrauch oder richterliche Zuwendung einzelner Nachlaßgegenstände?

2) Zur Problematik der Geldentwertung in diesem Zusammenhang vgl. Coing, 49. DJT, A 1 ff. (49).

3) Vgl. etwa Dieckmann, 49. DJT, K 29.

4) Coing, 49. DJT, A 1 ff. (48); Stöcker, FamRZ 1971, 609 ff. (617 f.).

5) Dieckmann, 49. DJT, K 29.

6) Vgl. Johannsen, 49. DJT, K 45.

inhalt des Grundgesetzes zu rechnen ist[1]. Verfassungsrechtliche Bedenken gegen eine an konkreten Bedürfnissen großzügig bemessene einmalige oder dauernde aus dem Nachlaß zu entrichtende Unterhaltspflicht und damit gegen eine Abschaffung der derzeitigen rein schematischen, nach dem Wert des Nachlasses berechneten Beteiligung sind nicht ersichtlich[2]. Hierbei ist zu berücksichtigen, daß für das Pflichtteilsrecht der Gedanke der Unterhaltspflicht eine maßgebende Rolle gespielt hat[3] und seine Funktion mit der der familienrechtlichen Unterhaltspflichten vergleichbar ist[4].

Andererseits stellt das Pflichtteilsrecht ein geeignetes Mittel dar, einer Vermögenskonzentration durch das Erbrecht entgegenzuwirken und eine breite Vermögensstreuung herbeizuführen[5]. Es ist aber auch zu bedenken, daß das Pflichtteilsrecht insbesondere bei durchschnittlichen Vermögensverhältnissen[6] zur Zerschlagung schutzwürdiger Einheiten führt. Das Pflichtteilsrecht als ein rein mechanisches Instrument einer Vermögensandersverteilung erscheint so nur bedingt tauglich.

Die Befürworter eines nur unter erschwerten Voraussetzungen entziehbaren Minimalerbrechts weisen zumeist auf denk-

---

1) So aber: Barnstedt, Deutsche Notar-Zeitschrift 1969, S. 14 ff. (17); Boehmer, Erbrecht, Neumann-Nipperdey-Scheuner II, S. 401 ff. (410, 417 f.); von Mangoldt-Klein, Das Bonner Grundgesetz I, S. 426; Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 49; Mikat, Staatslexikon, Art.: Erbrecht, Sp. 1213 ff. (1219).

2) Für eine Beibehaltung der Schematisierung und gegen ein Abstellen auf die Bedürftigkeit z. B. Dieckmann, 49. DJT, K 30.

3) Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 67.

4) Boehmer, Erbrecht, Neumann-Nipperdey-Scheuner II, S. 401 ff. (416).

5) Vgl. von Schmitt, Motive V, S. 56 ff.; Dieckmann, 49. DJT, K 145; Coing, 49. DJT, A 1 ff. (45); Rohrbeck, 49. DJT, K 107 f.

6) Der Nachlaß besteht aus einem Familieneigenheim.

bare, ungerecht erscheinende Einzelfälle hin. Ein Mißbrauch der Testierfreiheit wird befürchtet, wenn der Erblasser aus einer momentanen Stimmung gegen seine nächsten Angehörigen testiere. Gerade ältere Menschen seien durch Dritte sehr leicht beeinflußbar[1]. Ferner wird eine Benachteiligung der Personen erwartet, die am Aufbau des zu übertragenden Vermögens mitgearbeitet haben, in erster Linie also des Ehegatten und der Kinder. Diese Bedenken sind nicht von der Hand zu weisen.

Berücksichtigt man außerdem, daß das Pflichtteilsrecht als herkömmliches, kaum angezweifeltes Element des deutschen Erbrechts gilt[2], so muß man letztlich zu dem Resultat gelangen, daß es zumindest die Kinder und den Ehegatten betreffend auch ein Element des verfassungsrechtlichen Erbrechtsbegriffs darstellt[3].

dd. Zwischenergebnis

Zu den Grundsätzen des verfassungsrechtlichen Erbrechts gehört ein gesetzliches Angehörigenerbrecht.

Nachfolger in die Vermögensverhältnisse des Erblassers muß bei Nichtvorliegen einer letztwilligen Verfügung von Todes wegen der Ehegatte sein.

Neben ihm erben die Verwandten des Verstorbenen; ein ver-

---

1) Vgl. hierzu etwa Coing, 49. DJT, A 1 ff. (47).

2) Dafür spricht auch das nahezu einstimmige Abstimmungsergebnis des 49. Deutschen Juristentages gegen den Vorschlag von Kokott (49. DJT, K 89), das Pflichtteilsrecht wegen zu starker Beschränkung der Testierfreiheit abzuschaffen.

3) Vgl. hierzu zum Beispiel: Barnstedt, Deutsche Notar-Zeitschrift 1969, S. 14 ff. (17); Boehmer, Erbrecht, Neumann-Nipperdey-Scheuner II, S. 401 ff. (410, 417 f.); Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 49; von Mangoldt-Klein, Das Bonner Grundgesetz I, S. 426; Mikat, Staatslexikon, Art.: Erbrecht, Sp. 1213 ff. (1219).

fassungsrechtlich garantiertes Erbrecht für Verwandte der vierten oder einer höheren Parentel besteht jedoch nicht.

Dem Ehegatten und den nächsten Verwandten steht ein Anteil am Nachlaß auch dann zu, wenn der Erblasser ausdrücklich eine abweichende Verfügung getroffen hatte. Die ihm gewährte Testierfreiheit wird insoweit eingeschränkt.

Auch im Hinblick auf das verfassungsmäßig garantierte Angehörigenerbrecht enthält das Grundgesetz keine ausdrückliche Beschränkungsmöglichkeit zugunsten des Staates. Aus Art. 14 I 2 und II GG ist aber zu ersehen, daß es für eine staatliche Beteiligung offensteht.

5. Der Grundsatz der Universalsukzession

a. Einleitende Bemerkungen

Zum bürgerlich-rechtlichen Erbrecht wird neben den eine Erwerbsberechtigung anordnenden Realisationsformen Testierfreiheit und Angehörigenerbrecht als weiterer Grundgedanke[1] das Prinzip der Universalsukzession gerechnet, das die Ausgestaltung des Vermögensüberganges näher regelt[2].

Gelegentlich finden sich in der Literatur Stimmen, die auch den verfassungsmäßigen Schutz dieses Grundsatzes und demnach seine Zugehörigkeit zum Erbrechtsinhalt des Art. 14 GG befürworten[3].

---

1) Mikat, Staatslexikon, Art.: Erbrecht, Sp. 1213 ff. (1221).

2) Vgl. statt vieler: Bartholomeyczik-Schlüter, Erbrecht, S. 35 f.; Brox, Erbrecht (4. Aufl.), Rdnr. 22; Lange, Erbrecht, S. 37 f.; Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 51 ff.; von Lübtow, Erbrecht I, S. 3o ff.

3) So etwa: Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 51 ff.; von Lübtow, Erbrecht I, S. 21; Mikat, Staatslexikon, Art.: Erbrecht, Sp. 1213 ff. (1219).

Im folgenden wird zu untersuchen sein, inwiefern diesen Aussagen zuzustimmen ist.

b. Begriffsbestimmung

Der dem römischen Recht entstammende Grundsatz der Universalsukzession[1] stellt eine Lösung des Gestaltungsproblems dar, das auftritt, wenn im Wege erbrechtlicher Nachfolge das bisherige Einzelsubjekt in vermögensrechtlicher Hinsicht durch einen oder mehrere Nachfolger abzulösen ist[2].

Auf den Gesamtnachfolger geht die Erbschaft so wie der Verstorbene sie innehatte im Wege eines einheitlichen Rechtsvorganges als eine qualitative Einheit von Vermögensgegenständen, Rechten und Pflichten über[3]. Die Universalsukzession ist also einerseits durch das überzuleitende Objekt und andererseits durch den Erwerbsakt zu charakterisieren[4].

Erwerbsobjekt ist die Gesamtheit der vermögensrechtlichen Beziehungen des Erblassers, also sowohl das gesamte positive Vermögen als auch die gesamten sonst nicht einseitig übertragbaren Verbindlichkeiten in gerade dem Umfang, den sie beim Tode des Erblassers besaßen[5]. Ausgenommen sind nur die höchstpersönlichen und daher unvererbbaren Rechtsbeziehungen[6]. Eine Erbfolge tritt im Wege der Gesamtnachfolge somit auch dann ein, wenn der Nachlaß nur oder über-

---

1) Andere Bezeichnungen: Gesamtnachfolge, Gesamterbfolge, Generalfolgesystem.

2) Vgl. Boehmer, von Staudingers, Kommentar V, § 1922, Erl 121; Endemann, Lehrbuch III 1, S. 29; Kipp-Coing, Erbrecht, § 91 II.

3) Vgl. von Lübtow, Erbrecht I, S. 21, 31.

4) Vgl. von Lübtow, Erbrecht II, S. 663.

5) Brox, Erbrecht (4. Aufl.), Rdnr. 22; Kipp-Coing, Erbrecht, § 1 II 1.; von Lübtow, Erbrecht I, S. 31; ders., Erbrecht II, S. 663; Meyer, Das Erbrecht, S. 43, 48.

6) Soergel-Siebert-Schippel, Kommentar V, § 1922 Rdnr. 8.

wiegend aus Verbindlichkeiten besteht[1]. Der Auffassung von dem Erwerbsgegenstand als Einheit des ganzen Vermögens würde der Ausschluß bestimmter Vermögensteile von der Erbfolge und ihr Anfall an den Staat ebenso widersprechen wie eine Trennung in verschiedene Massen[2], etwa der Gegenstände nach ihrer Herkunft von der väterlichen oder mütterlichen Familie des Erblassers[3].

Der Erwerbsakt ist dadurch gekennzeichnet, daß die Erbschaft im ganzen aufgrund eines einzigen und desselben Vorganges unmittelbar kraft Gesetzes auf den neuen Berechtigten übergeht. Demnach sind die sonst im normalen wirtschaftlichen Geschäftsverkehr erforderlichen Einzelübertragungsakte ausgeschlossen[4]. Das gleiche gilt für gesonderte Erbfolgeordnungen, etwa für Betriebsvermögen als gebundenem Vermögen und Privatvermögen oder für Grundbesitz und Fahrnis[5]. Als nicht begriffsnotwendiges Element einer Gesamtnachfolge erscheint der Grundsatz des "Vonselbsterwerbs", wonach sich der Erwerbsakt ohne eine Handlung und ohne Wissen des Erben vollzieht.

c. Die Ausgestaltung im Bürgerlichen Gesetzbuch

Der römisch-rechtliche Einfluß überwiegt im Bürgerlichen Gesetzbuch[6]. Der Grundsatz der Universalsukzession hat in der das Fünfte Buch einleitenden Grundregel des § 1922 seinen Ausdruck gefunden, wonach mit dem Tode einer Person deren Vermögen als Ganzes auf eine oder mehrere andere Personen übergeht; Übergabe, Besitzergreifung[7] oder Ein-

---

1) Kregel, RGRK, V. Buch, Vor § 1922.

2) Meyer, Das Erbrecht, S. 43.

3) Kipp-Coing, Erbrecht, § 1 II 1. b).

4) Vgl. Boehmer, Einführung, S. 22o.

5) Kipp-Coing, Erbrecht, § 1 II 1. b).

6) Vgl. Boehmer, v. Staudingers, Kommentar V, 1. Teil, § 1922 Rdnr. 121.

7) Vgl. § 857 BGB.

tragung im Grundbuch[1] sind nicht erforderlich[2]. Eine Sondererbfolge in bestimmte Vermögensklassen ist auch rechtsgeschäftlich durch letztwillige Verfügung nicht erreichbar[3]. Die Gesamterbfolge wird in ihrer Auswirkung noch dadurch verstärkt, daß der Vermögensübergang nach dem deutsch-rechtlichen Anfallprinzip unmittelbar mit dem Tode stattfindet. Einer überschuldeten Erbschaft kann der Erbe nur durch fristgemäße Ausschlagung entkommen und auch das ist nur möglich, wenn er die Erbschaft nicht schon aus Unkenntnis angenommen hat[4].

Bei mehreren Erben wird der Nachlaß deren gemeinschaftliches Vermögen[5]. Die Miterben bilden aber keine Bruchteilsgemeinschaft wie im römischen Recht, sondern eine Gesamthandsgemeinschaft. Der einzelne Miterbe kann über seinen Anteil am Nachlaß verfügen, nicht aber über den Anteil an einem einzelnen Nachlaßgegenstand[6]; es findet nur eine ideelle aber keine reale Teilung statt. Allerdings entscheiden die Erben darüber, ob der Nachlaß als Einheit bestehen bleiben oder eine Auseinandersetzung stattfinden soll[7].

Als eine praktische, der Gerechtigkeit entsprechende Konsequenz der Gesamtnachfolge[8] ordnet § 1967 BGB die persönliche Haftung des Erben für Nachlaßverbindlichkeiten an; ergänzend bestimmt § 2058 BGB die gesamtschuldnerische Haftung der Miterben.

Das Bürgerliche Gesetzbuch erachtet die Interessen der Nachlaßgläubiger gegenüber denen der Erben als schutzwür-

---

1) Das Grundbuch wird unrichtig.

2) Soergel-Siebert-Schippel, Kommentar V, § 1922 Rdnr. 8.

3) So für Grundbesitz zum Beispiel RGZ 61, 76 (78).

4) Etwa durch pro herede gestio.

5) Vgl. § 2032 BGB.

6) Vgl. die Regelung des § 2033 BGB.

7) Vgl. § 2042 BGB.

8) Kipp-Coing, Erbrecht, § 90 II 2.

diger und geht deshalb vom Grundsatz der unbeschränkten Erbenhaftung aus, also einer Haftung auch mit dem Eigenvermögen des Erben. Allerdings ist die Haftung durch Separation des erworbenen Vermögens und des Eigenvermögens im Wege der Nachlaßverwaltung oder des Nachlaßkonkurses unter gleichzeitigem Verzicht auf Besitz-, Verwaltungs- und Verfügungsrecht am Nachlaß auf den Nachlaß beschränkbar[1].

Das Prinzip der Universalsukzession wird im gesamten bürgerlichen Erbrecht mit "unerbittlicher Folgerichtigkeit"[2] durchgeführt. So ist die rechtliche Stellung der Empfänger von Einzelzuwendungen oder auf andere Weise Begünstigter[3] streng von der des Erben abgegrenzt, indem keine dingliche Beteiligung eintritt, sondern nur ein schuldrechtlicher Anspruch gegen den oder die Erben eingeräumt wird.

Für den Grundsatz der Gesamterbfolge ist der Gedanke vom Nachlaß als einer Einheit von besonderer Bedeutung. In das Bürgerliche Gesetzbuch sind einige Bestimmungen aufgenommen worden, die diese Einheitlichkeit betonen. Hinzuweisen ist etwa auf Herausgabeansprüche, die den Nachlaß als Ganzes zum Gegenstand haben[4] oder auf die Möglichkeit, die Erbschaft insgesamt zu verkaufen[5][6].

d. Die gegenwärtige Bedeutung und Funktion der Universalsukzession

Die Frage, ob das Prinzip der Gesamterbfolge Element des verfassungsmäßig gewährleisteten Erbrechts ist, kann nur

---

1) Vgl. die §§ 1975 ff., insbesondere §§ 1975, 1981 I, 1984 - 1989 BGB.

2) Boehmer, v. Staudingers, Kommentar V, 1. Teil, § 1922 Rdnr. 1.

3) Zum Beispiel Vermächtnisnehmer, Auflagenbegünstigte, Pflichtteilsberechtigte.

4) Vgl. etwa die §§ 2018, 2030, 2130 BGB.

5) Vgl. §§ 2371 ff. BGB.

6) Siehe in diesem Zusammenhang auch die §§ 2019, 2041, 2111 BGB.

beantwortet werden, wenn geklärt ist, welche Funktion dieser Ausgestaltungsgrundsatz zu erfüllen hat.

Überholt ist die mystische Vorstellung Justinians[1], nach der Erbe und Erblasser als eine Person angesehen wurden[2]. Die Gesamtnachfolge stellt weder eine Fortsetzung der Persönlichkeit noch der vermögensrechtlichen Persönlichkeit dar[3]. Es findet keine Fortpflanzung und Perpetuierung des subjektiven Willens des Erblassers durch den Erben statt[4]. Die Erbfolge ist nichts weiter als eine Nachfolge in die Vermögensrechtsverhältnisse des Erblassers[5]. Daher ist der Auffassung nicht zu folgen, nach der der Erbe die Persönlichkeit des Erblassers fortsetzt, der Nachlaß eine den Tod überdauernde wirtschaftlich-ideelle Persönlichkeit darstellt und die Universalsukzession die Identität des Toten über sein Ableben hinaus gewährleisten will[6]. So vermag auch die Schlußfolgerung nicht zu überzeugen, wonach die Gesamtnachfolge eine Entfaltung und Fortsetzung der Persönlichkeit ist und die vom Erblasser gewollte Vermögensgestaltung und Vermögensverteilung in ihrer Identität erhalten bleiben muß und eine wesentliche Strukturveränderung gegen den Willen des Erben unzulässig ist[7]. Diese Argumentation vermag nicht zu erweisen, daß die Gesamtnachfolge wegen überwiegender Interessen von Erblasser und Erben als unantastbar gewährleistet wird.

Erfolgversprechender erscheint es, wenn zunächst geklärt wird, welche Wirkungen die Gesamtrechtsnachfolge tatsäch-

---

1) Nov 48 praef.

2) Siber, Erbrecht, S. 3.

3) Sogenannte Idee der persönlichen Repräsentation (vertreten z. B. von Puchta, Sohm, Bering, Neuner und v. Scheurl); vgl. hierzu etwa: Meyer, Das Erbrecht, S. 44 ff.; von Lübtow, Erbrecht II, S. 664 f.

4) Vgl. Meyer, Das Erbrecht, S. 45 m.w.N.

5) Meyer, Das Erbrecht, S. 48.

6) So Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 52.

7) So Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 52.

lich hat, um anschließend den potentiellen Interessentenkreis zu untersuchen.

Die erste Frage ist leicht beantwortet; indem das Vermögen des Erblassers, so wie es bei ihm zuletzt beschaffen war, als Einheit übergeht, tritt eine Konservierung der spezifischen Vermögenszusammensetzung ein. Der Wert bleibt also zumindest vorläufig erhalten[1].

Problematischer ist, wem diese Werterhaltung zugute kommen soll: dem Erblasser selbst, der das von ihm geschaffene Lebenswerk erhalten wissen möchte?[2] Dem Erben?[3] Den Nachlaßgläubigern im weitesten Sinn, also den ehemaligen Gläubigern des Verstorbenen und den erst infolge des Erbfalls Berechtigten? Der Allgemeinheit im Interesse einer von der Person gelösten Schuldenhaftung oder weil der Nachlaß eine volkswirtschaftlich wertvolle und erhaltenswerte Einheit darstellt?

Ohne Zweifel hat der gesamte genannte Personenkreis an der Erhaltung der Vermögenseinheit ein Interesse. Die Motivation ist allerdings verschieden. Dem Erblasser dürfte daran liegen, daß sein Lebenswerk fortbesteht. Der Erbe ist naturgemäß an einem möglichst großen und wertvollen Zuwachs interessiert. In Konkurrenz hierzu stehen die Interessen von Gläubigern und Gesellschaft.

Sollte die Einheit tatsächlich nicht in ihrer wesentlichen Struktur gegen den Willen von Erblasser und Erben verändert werden dürfen[4], so erscheint schon fragwürdig, ob die geltende Rechtsordnung dem Rechnung trägt. Allein die Existenz der Pflichtteilsberechtigung, die gerade gegen den Willen von Erben und Erblasser zur Auflösung der Vermögenseinheit

---

1) Vgl. hierzu von Lübtow, Erbrecht II, S. 664.

2) Siehe Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 51 f.

3) Vgl. Lange, Erbrecht, S. 37; Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 52; von Lübtow, Erbrecht II, S. 664.

4) Vgl. § 2042 BGB.

führen kann, zeigt, daß das geltende Recht der Universalsukzession eine andere Bedeutung zumißt. Dieser Eindruck wird durch die auf eine reale Teilung gerichtete gesetzliche Erbfolge verstärkt; hier kann der einzelne Miterbe die Zerstörung der Einheit bewirken[1].

Sollte tatsächlich dem Interesse der Erben oder des Erblassers vorrangige Bedeutung zukommen, so wäre eine Erbschaftsteuer, die doch auch nach Meinung der Kritiker eine Höhe von fünzig Prozent erreichen darf, schon mit den geringsten Sätzen unzulässig; denn regelmäßig müssen bestimmte Vermögensgegenstände aufgegeben werden, um andere zu erhalten. Im Einzelfall hängt es von der Art der Vermögenszusammensetzung ab, ob die Struktur verändert wird oder nicht.

Es ist demnach zutreffend, dem Schutz der Gläubiger und dem Interesse der Gesellschaft an einer von der Person losgelösten Schuldnerhaftung den Vorrang einzuräumen, was auch durch das Bürgerliche Gesetzbuch vorgesehen ist. Der Erbe haftet beschränkbar auf den Nachlaß, so daß der Nachlaß auf jeden Fall als Haftungsgrundlage erhalten bleibt.

Die Universalsukzession erfüllt so infolge der vorläufigen Werterhaltung eine eigentlich vergangenheitsbezogene Aufgabe. Die Vermögenswerte des Verstorbenen werden letztmalig zusammengefaßt, um sein Leben nun auch in wirtschaftlicher Hinsicht endgültig abzuwickeln und rechtlich abzuschließen. Der Erbe ist dabei eine mit einer Art Generalvertretung betraute Person, die für alle den Erblasser betreffenden Maßnahmen zuständig ist[2]. Das Prinzip der Gesamtnachfolge erfüllt nur eine Hilfsfunktion, wenn es eine Sicherung des Nachlasses als Haftungsgrundlage bewirkt.

Die Universalsukzession hat so verstanden auch eine allge-

---

1) So aber Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 52.

2) Boehmer, v. Staudingers, Kommentar V, 1. Teil, § 192, Rdnr. 98.

meinwirtschaftliche Bedeutung, da sie zum Funktionieren einer auf Privateigentum aufbauenden Wirtschaftsordnung beiträgt[1], und so die Grundfunktion des Erbrechts überhaupt[2] miterfüllt.

Der Grundsatz der Gesamtnachfolge dient aber nicht der Erhaltung gebundener oder sonst speziell strukturierter Vermögen, sei es im Interesse von Erbe, Erblasser oder in volkswirtschaftlicher Hinsicht der Gesellschaft. Für diesen Zweck wäre sogar eine Sondererbfolge der zu sichernden Einheit vorteilhafter.

Als ein wesentliches Hilfsmittel zur Durchsetzung eines effektiven Gläubigerschutzes und als eine geschichtliche Eigentümlichkeit des kontinentalen Rechts[3] - auch wenn lediglich rein technischer Natur[4] - ist der Grundsatz der Gesamtnachfolge zum verfassungsrechtlichen Erbrechtsbegriff zu zählen[5].

Art. 14 I 2 und II GG geben auch für diesen Bereich dem Gesetzgeber die Möglichkeit zu Eingriffen und Beschränkungen.

6. Zusammenfassende Betrachtung und Übertragung des gewonnenen Ergebnisses auf die Gewährleistungsformen des Art. 14 GG

Das verfassungsrechtlich garantierte Erbrecht ist ein Privaterbrecht. Testierfreiheit und gesetzliches Angehörigen-

---

1) Vgl. Däubler, Zeitschrift für Rechtspolitik 1975, S. 136 ff. (139).

2) Dazu oben 2. a.

3) So Kipp-Coing, Erbrecht, § 1 II 1. c).

4) Vgl. Bartholomeyczik, Erbrecht, S. 223; Kipp-Coing, Erbrecht, § 1 II 1. c); siehe auch Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 52 (ursprünglich, aber heute nicht mehr).

5) So auch jedoch mit anderer Begründung: Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 51 ff.; von Lübtow, Erbrecht I, S. 21; Mikat, Staatslexikon, Art.: Erbrecht, Sp. 1213 ff. (1219).

erbrecht bestimmen den Kreis der Anfallberechtigten. Die Ausgestaltung des Vermögensüberganges erfolgt nach dem Prinzip der Gesamterbfolge.

Im Mittelpunkt steht der Vermögensübergang auf die Nachfolgeberufenen.

Eine Übertragung der Grundsätze und Wesenselemente auf die Gewährleistungsformen des Art. 14 GG führt zu folgendem Ergebnis:

Als Rechtseinrichtungsgarantie sichert Art. 14 GG den Bestand einer aus den genannten Elementen bestehenden Erbrechtsordnung, in der die vermögensrechtlichen Beziehungen nicht mit dem Tode der Individuen erlöschen oder der Gesellschaft zufallen, sondern eine Übertragung der Vermögen und eine Fortsetzung ihrer Inhaberschaft durch private Personen stattfindet.

Als Rechtsstellungsgarantie gewährleistet Art. 14 GG die Rechte der am Erbgang beteiligten Personen:

das Recht des Testators, den oder die Nachfolger in sein Gesamtvermögen oder einzelne ausgewählte, konkret bezeichnete Vermögensteile frei zu bestimmen sowie andere Anordnungen verbindlich zu treffen;

das Vererbungsrecht des Erblassers bei Eintritt der gesetzlichen Erbfolge;

das Recht der testamentarisch Bedachten auf Erhalt des Vermögenszuwachses, also auf Erwerb des Gesamtvermögens, eines quotenmäßigen Anteils oder konkret bestimmter Teile;

das Erbschaftserwerbsrecht des Ehegatten neben nahen Verwandten bei Fehlen einer letztwilligen Verfügung von Todes wegen;
das Erbschaftserwerbsrecht naher Verwandter neben dem Ehegatten bei Fehlen einer letztwilligen Verfügung von Todes wegen;
das Recht des Ehegatten und nächster Verwandter auf eine Minimalbeteiligung am Nachlaß.

C. Denkbare Verletzungen der Erbrechtsgarantie durch eine Erbschaftsteuer

Durch die Auferlegung einer Erbschaftsteuer kann ein Durchgriff auf den Nachlaß stattfinden. Doch ist das nicht zwingend. Die Erbschaftsteuer greift nicht in bestimmte oder bestimmbare vermögenswerte Rechte des Steuerpflichtigen ein. Zwar muß dieser auf jeden Fall irgendwelche konkreten Vermögensgegenstände opfern[1]; er kann sie aber beliebig, in für ihn wirtschaftlich vorteilhafter Weise, auswählen.

Die durch die Erbschaftsteuer bedingte Belastung richtet sich aber immer auf das gegenwärtige Gesamtvermögen des Belasteten. Wertmäßig betroffen ist jedoch nur der Vermögenszuwachs, der für die Festsetzung des Steuerbetrages Berechnungsgrundlage ist und aus dem die Zahlungsverpflichtung mit Sicherheit erfüllt wird, auch wenn die Auswahl der einzelnen Eigentumsobjekte im Belieben des Erben steht. Die Steuerpflicht belastet also das Vermögen, greift aber innerhalb des Vermögens nur auf einen wertmäßig bestimmbaren Teil, den Vermögenszuwachs[2].

Die Sicherung dieses Vermögenszuwachses stellt den Kernbereich der Erbrechtsgarantie des Art. 14 GG dar. Daß die Steuer erst nach erfolgtem Erwerb fällig wird, ist ohne Bedeutung; denn auch die nachträgliche Belastung des Zuwachses entwertet den erbrechtlichen Erwerb und greift rückwirkend in die Erbberechtigung des Erben ein.

Die Besteuerung von Erbschaften tangiert somit die Erb-

---

1) Dies betonen auch: Dißmann, Die durch Art. 14 GG gebotene Grenze, S. 41; Krause-Ablass, Hamburger Jahrbuch für Wirtschafts- und Gesellschaftswissenschaften 1971, S. 194 ff. (213); Sammler, Eigentum und Währungsparität, S. 53.

2) Dies gilt nicht nur bei Besteuerung des Erben, sondern auch bei Besteuerung eines mit einer Einzelzuwendung Bedachten, z. B. des Vermächtnisnehmers.

rechtsgewährleistung des Art. 14 GG[1].

Zu klären bleibt, unter welchen Voraussetzungen eine Erbschaftsteuer die Erbrechtsgarantie des Art. 14 GG verletzen kann[2].
Denkbar sind zunächst Eingriffe in das individuelle Erbrecht, also in die Rechtsstellungsgarantie des Art. 14 GG.

Die verfassungskräftig garantierten Rechtspositionen der am Erbgang Beteiligten könnten verletzt werden, wenn die Erbschaften infolge der steuerrechtlichen Tarifgestaltung zu starken Belastungen unterworfen werden.

Betroffen ist zunächst der Erblasser, wenn zu seinen Lasten die Funktion der Testierfreiheit etwa als Mittel individueller Vorsorge dadurch praktisch aufgehoben wird, daß der Bedachte letztlich nur Bruchteile des ursprünglich zugewendeten Vermögens erwerben kann. Ferner verliert die Testierfreiheit jede Bedeutung, wenn der Erbe infolge der Steuerbelastung nicht mehr in der Lage wäre, den Nachlaß in seiner Vermögenseinheitlichkeit zu erhalten.

Die Gefahr, daß Liquiditätsprobleme auftreten, ist besonders groß, wenn Betriebsvermögen oder landwirtschaftliches Vermögen zu übertragen ist. Der steuerlich bedingte Vermögensentzug kann zusammen mit güterrechtlichen Ansprüchen des Ehegatten, Pflichtteilsansprüchen und möglichen Streitigkeiten zwischen Miterben zu einer Kumulation von Schwierigkeiten führen[3]. Ob diese überwunden werden, Konkurs und Arbeitsplatzverlust zu vermeiden sind, hängt entscheidend von der Ertragslage und dem Eigenvermögen des Erwerbers ab.

---

1) Daher abzulehnen Krause-Ablass, Hamburger Jahrbuch für Wirtschafts- und Gesellschaftspolitik 1971, S. 194 ff.

2) Vgl. hierzu die nahezu erschöpfende Darstellung bei Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 43 ff.

3) Vgl. hierzu Frank, Erbschaftsteuer und Unternehmung, S. 138, 145 f.

In gleicher Weise kann eine angespannte Tarifgestaltung zu einem Verstoß gegen die Erberhaltsfreiheit der gewillkürten oder gesetzlichen Erben führen.

Unzulässig ist insbesondere eine hohe Belastung des Ehegattenerbteils; denn das Gesamtvermögen und damit Lebenskreis und Lebensstil sind im Regelfall durch gegenseitige Hilfe und die Anstrengungen beider Partner geprägt und aufgebaut worden.

Ferner besteht die Gefahr, daß das Pflichtteilsrecht durch eine angespannte Tarifgestaltung für den Berechtigten quantitativ und qualitativ alteriert und letztlich illusorisch gemacht wird.

Bedenken bestehen schließlich, wenn der im Bürgerlichen Recht vorgesehenen Begünstigung des Angehörigenkreises im Erbschaftsteuerrecht nicht Rechnung getragen wird[1].

Allerdings wäre eine einhundertprozentige Besteuerung von Verwandten ab der vierten Parentel bei Nichtvorliegen einer letztwilligen Verfügung nicht verfassungswidrig.

Auch die von Art. 14 GG garantierte Erbrechtsordnung, also die Rechtseinrichtungsgarantie, kann durch eine Erbschaftsteuer verletzt werden. Eine Steuer mit einer zu angespannten Tarifgestaltung, die der öffentlichen Hand bei allen Erbfällen oder auch nur der überwiegenden Mehrzahl statt eines Anteils den Großteil zukommen läßt, würde das Privaterbrecht als Ganzes tangieren und damit gegen die Rechtseinrichtungsgarantie verstoßen. Gleiches ist anzunehmen, wenn - aus welchem Grund auch immer - bestimmte Vermögensgegenstände oder -zusammensetzungen praktisch unvererbbar werden[2].

---

1) So Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 66 f.

2) Insbesondere Gewerbebetriebe oder landwirtschaftlich bzw. forstwirtschaftlich genutzter Grundbesitz; hierzu Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 57 ff.

Die einzelnen Wesenselemente - Testierfreiheit, gesetzliches Angehörigenerbrecht, Pflichtteilsrecht - werden getroffen, wenn sie generell infolge zu hoher Steuersätze sinn- und funktionslos werden.

Auch eine angespannte Erbschaftsteuer kann aber nicht den Grundsatz der Universalsukzession beeinträchtigen. Für ihn spielt der Gedanke der vorläufigen Werterhaltung des Nachlasses im Interesse der Nachlaßgläubiger die entscheidende Rolle. In dieser Hinsicht kann eine Erbschaftsteuer aber keine nachteiligen Auswirkungen haben, da die aus dem Nachlaß zu begleichenden Verbindlichkeiten bei der Feststellung des steuerpflichtigen Erwerbs in Abzug gebracht werden[1].

---

1) Weiterreichende Eingriffe wären nur denkbar, wenn dem Prinzip der Gesamtnachfolge auch Interessen von Erblasser und Erbe an der Erhaltung des Nachlasses in seiner konkreten Zusammensetzung zugerechnet werden könnten; diesem Grundsatz eine so weite Bedeutung zuzumessen ist jedoch verfehlt.

D. Die Ausgestaltung einer umverteilenden Erbschaftsteuer und die gegen sie bestehenden verfassungsrechtlichen Bedenken

I. Einleitung

Eine Erbschaftsteuer, die auf die Erreichung von Umverteilungseffekten angelegt ist, zeichnet sich von ihrer Ausgestaltung her nicht allein dadurch aus, daß sie durch hohe und stark progressive Steuersätze die Vermögensübergänge generell schärferen Belastungen unterwirft. Die Diskussion der Eingriffsintensität und damit die Messung einer umverteilenden Erbschaftsteuer an der Erbrechtsgarantie erfordert daher die Aufstellung spezifischer Attribute einer derart motivierten Erbschaftsbesteuerung.

Auszugehen ist in diesem Rahmen von der Zielsetzung einer maximalen Distributionseffizienz, die aber durch Achtung der Grundlagen der bestehenden Wirtschaftsordnung und eventuelle negative Folgeerscheinungen begrenzt und gedrosselt wird.

II. Die Ausgestaltung einer vermögensredistributiven Erbschaftsteuer

1. Gleichmäßige und lückenlose Erfassung

Von entscheidender Bedeutung ist, daß prinzipiell alle auf Erbfolge aber auch auf Schenkung beruhenden Vermögensübergänge gleichmäßig und lückenlos erfaßt werden. Steuerumgehungen - etwa durch Gründung einer Familienstiftung oder Wohnsitzverlegung in ausländische Steueroasen - müssen ausgeschlossen werden, da sie vorwiegend von Inhabern höherer Vermögen, also der Zielgruppe einer vermögensredistributiven Erbschaftsteuer, ausgenutzt werden[1].

---

1) Der Ausschluß der Umgehungsmöglichkeiten wird ausführlich behandelt in "Entwurf des Hessischen Finanzministers"; dazu oben Erster Teil, Fünfter Abschnitt, C.

2. Bewertung

Der Bewertung ist bei allen Vermögensarten der gegenwärtige Marktwert zugrundezulegen[1]. So wird verhindert, daß durch die Wahl günstiger Strukturierungen als Folge unterschiedlicher Bewertungsarten Steuerersparnisse eintreten[2].

3. Steuerermäßigungen oder -befreiungen

Sachvermögen, das die Vermögensbildung und die ökonomische Startgleichheit nicht nachteilig beeinflußt, braucht einer Besteuerung nicht unterworfen zu werden[3]. Außerdem sind bei vorzeitigem Versterben der Eltern den erbenden Kindern die erforderlichen Ausbildungskosten sicherzustellen; ebenso sind erhöhte Steuerermäßigungen für die Kinder geboten, die infolge körperlicher oder geistiger Gebrechen nicht in der Lage sind, für ihren Lebensunterhalt selbst zu sorgen[4].

Dem Ziel, zu einer Vermögensumverteilung zu gelangen, entspricht, daß Inhaber mittlerer und kleiner Vermögen in den Stand gesetzt werden, eigenes Vermögen zu bilden. Die Vererbung dieser Vermögen muß daher möglich bleiben, da sie eine Ungleichheit nicht erzeugt. Aus diesem Grund empfiehlt es sich, Freigrenzen oder Freibeträge vorzusehen, die gewährleisten, daß die Besteuerung die Vermögensbildung der Inhaber mittlerer und kleiner Vermögen nicht antastet[5].

---

1) Vgl. Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 139; Neumark, Grundsätze, S. 214.

2) Zum Beispiel wurde bis zum Jahre 1971 in der Bundesrepublik Deutschland bei der Bewertung von Grundbesitz ein aus dem Jahre 1935 stammender, völlig überalterter Einheitswert zugrundegelegt.

3) Das gilt z. B. für ein Familieneigenheim; vgl. im einzelnen Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 13o; Entwurf des Hessischen Finanzministers, S. 6o ff. (64).

4) Vgl. zum Vorstehenden Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 13o.

5) Vgl. hierzu Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 131.

4. Zahl der Steuerklassen

Steuerrechtlich, aber mehr noch angesichts des Einsatzzieles, erscheint es nicht akzeptabel, wenn der Verwandtschaftsgrad zwischen Erblasser[1] und Erwerber bei der Berechnung des Steuerbetrages in entscheidender Weise berücksichtigt wird[2)3)].

Der Redistributionseffekt wird aber nur unwesentlich abgeschwächt, wenn der überlebende Ehegatte bevorzugt behandelt wird[4)]. Normalerweise gehören beide Ehepartner der gleichen Generation an und haben das Vermögen gemeinsam aufgebaut und vermehrt. Diese Tatsachen rechtfertigen auch unter redistributiven Gesichtspunkten, die Ehegatten in diesem Steuerbereich gleichsam als eine Person zusammenzufassen und alle Vermögensübergänge zwischen ihnen nicht zu besteuern[5)6)]. Entweder ist eine völlige Freistellung[7)] oder die Besteuerung nur des halben Vermögens im Wege eines Splittingverfahrens[8)] vorzusehen.

---

1) Das gilt auch für das Verhältnis zwischen Schenker und Beschenktem.

2) So Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 127; Neumark, Grundsätze, S. 215; Wittmann, Einführung in die Finanzwissenschaft II, S. 17o.

3) Hierin liegt auch ein Verstoß gegen den Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit.

4) Vgl. zu dieser Problematik Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 132 f.

5) So Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 133.

6) Abzulehnen ist auf jeden Fall der vom Wissenschaftlichen Beirat beim Bundesministerium der Finanzen vorgeschlagene Sonderfreibetrag in Höhe von 1oo ooo DM; vgl. dazu oben Erster Teil, Fünfter Abschnitt, B. II.

7) Vgl. Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 133, 139.

8) So die Regelung in den USA; vgl. oben Erster Teil, Sechster Abschnitt, D. II.

Jedoch besteht die Gefahr einer solchen Regelung darin, daß sie bewußt zu steuerfreien Vermögensverschiebungen zwischen den Generationen ausgenutzt wird, wenn die Ehegatten nicht der gleichen Generation angehören[1]. Diese Umgehungsmöglichkeit ist durch entsprechende Regelungen auszuschließen[2].

Eine Begünstigung anderer Verwandter als der Nachkommen[3] widerspricht nicht nur dem Leistungsfähigkeitsprinzip, sondern auch dem Ziel maximaler Umverteilungseffizienz. Eine mäßige Bevorteilung der Nachkommen ist insofern zu rechtfertigen, als auch sie häufig an der Erhaltung des Elternvermögens beteiligt waren. Dem könnte durch eine Zweiteilung der Steuerklassen[4] Rechnung getragen werden[5].

5. Steuertyp

Die Stärke der zu erreichenden Redistribution wird ferner durch den Steuertyp beeinflußt. Eine Nachlaßsteuer[6] hat den fiskalischen Vorteil, daß sie einfach und billig ist, da sie nur von einem Steuerfall ausgeht[7] und insbesondere

---

1) Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 132; Beispiel: 70jähriger Mann und 18jährige Frau.

2) Das ist in den USA nicht der Fall; vgl. Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 133.

3) Kinder oder Enkel, soweit die Kinder verstorben sind.

4) Steuerklasse I: Abkömmlinge; Steuerklasse II: alle anderen Erwerber.

5) Vgl. hierzu: Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 129; Neumark, Grundsätze, S. 215; Wissenschaftlicher Beirat beim Bundesministerium der Finanzen, Gutachten zur Reform der direkten Steuern, a.a.O., S. 383 f.

6) Bemessungsgrundlage ist das Gesamtvermögen des Erblassers.

7) Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 127; Wittmann, Einführung in die Finanzwissenschaft II, S. 51.

die Quotenverteilung nicht in dem Ausmaß wie bei der Erbanfallsteuer zu beachten ist. Das hat in redistributorischer Hinsicht zur Folge, daß sie eine schnelle und sichere Erfassung der Vermögen gewährleistet[1]. Sie wirkt überdies bei gleich starker Progression wesentlich belastender[2], so daß ein weniger progressiver Tarif ausreicht, was auch besteuerungspsychologisch bedeutsam ist[3]. Eine hohe Nachlaßsteuer ist besonders dann wirksam, wenn ein Einzelner als Erwerber in Frage kommt[4].

Demgegenüber kann die Erbanfallsteuer[5] so ausgestaltet werden, daß die persönlichen Verhältnisse des Erben[6] und sein durch die Höhe des Erwerbs bestimmter Zuwachs an Leistungsfähigkeit differenziert und gezielt berücksichtigt werden[7]. Es ist denkbar, daß sie den Erblasser bewegt, viele Erbportionen zu bilden, um der Progression zu entgehen[8]. Große Familien - als Ganzes gesehen - können sich so einer Besteuerung allerdings entziehen[9]. Ein wesentlicher Vorteil dieses Steuertyps soll darin liegen, daß sämtliche Erwerbe einer Person aus verschiedenen Nach-

---

1) Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 127.

2) Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 127; Wittmann, Einführung in die Finanzwissenschaft II, S. 51.

3) So Neumark, Grundsätze, S. 214.

4) Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 127.

5) Bemessungsgrundlage ist der Wert der einzelnen Erbportion.

6) Etwa die verwandtschaftlichen Beziehungen zum Erblasser.

7) Vgl. Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 127 f.; Neumark, Grundsätze, S. 214; Wittmann, Einführung in die Finanzwissenschaft II, S. 51.

8) So Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 128.

9) Vgl. Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 128 m.w.N.

lässen während ihres gesamten Lebens zusammengefaßt und einem einheitlichen progressiven Tarif unterworfen werden können[1]. Dies dürfte allerdings praktisch kaum durchführbar sein, wenn der theoretisch erzielbare Effekt in redistributorischer Hinsicht auch besticht. Außerdem ist anzunehmen, daß eine Person nur selten mehrmals erbt.

Da sowohl Nachlaßsteuer als auch Erbanfallsteuer in redistributorischer Hinsicht Vor- und Nachteile haben, wird die Kombination beider Formen häufig als Optimallösung bezeichnet[2]. Allerdings gehen bei derartiger Besteuerung nicht nur die fiskalischen Vorteile der Nachlaßsteuer verloren[3], vielmehr wird die Berechnung des Steuerbetrages insgesamt verkompliziert. Da dem Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit auf jeden Fall Rechnung getragen werden sollte, erscheint daher die Erbanfallsteuer als am besten geeignet[4].

6. Tarifgestaltung

Die Gestaltung der Steuersätze und der Progression hat auf die Redistributionseffizienz der Erbschaftsteuer entscheidenden Einfluß. An dieser Stelle können allerdings lediglich die Grundzüge und keine genauen Werte angegeben werden[5].

---

1) So Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 128 f.

2) Zum Beispiel Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 129; Neumark, Grundsätze, S. 214 - er empfiehlt eine relativ mäßige Nachlaßsteuer und eine relativ hohe und scharf progressive Erbanfallsteuer.

3) So auch Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 129 mit Fußnote 9.

4) So auch Wittmann, Einführung in die Finanzwissenschaft II, S. 17o;
darüberhinaus ist zu beachten, daß bei einer Besteuerung von Schenkungen eine der Nachlaßsteuer entsprechende Form nicht praktikabel ist.

5) Zu beachten ist jedenfalls, daß die in einigen Erbschaftsteuergesetzen enthaltenen rein optischen Tarife, die Höchstbelastungen nur für so hohe Erwerbe vorsehen wie sie in Wirklichkeit nie auftreten werden, bei redistributorischen Zielsetzungen untauglich sind.

Um eine breitere Vermögensbildung zu fördern, sind kleinere und mittlere Vermögen nur niedrig und schwach progressiv zu besteuern[1]. Im übrigen ist eine starke Progression erforderlich[2], die relativ schnell zur Erreichung des Spitzensatzes führen sollte. Dieser müßte sich unter rein redistributiven Gesichtspunkten der hundert-Prozent-Grenze annähern[3], dürfte aber letztlich wegen schädigender Nebenwirkungen[4] um einiges darunter liegen. Jedenfalls müßte die tatsächliche Belastung auch in Steuerklasse I nicht weit unter fünfzig Prozent betragen[5].

7. Berücksichtigung des Erbenvermögens

Ein stark redistributiver Effekt tritt ein, wenn die Erbschaftsteuer durch Berücksichtigung der Vermögensverhältnisse des Erwerbers ergänzt wird[6]. Vor allem NEUMARK hat sich mehrfach für die Einführung dieses Differenzierungs-

---

1) Vgl. als Beispiel die Regelung im "Entwurf des Hessischen Finanzministers": Abschwächung für Erwerbe bis zu einer Höhe von 600000,-- DM und Anhebung für Erwerbe von einer Höhe von einer Million an; dazu oben Erster Teil, Fünfter Abschnitt C.

2) Vgl. Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 132; Neumark, Grundsätze, S. 214 f.; Wittmann, Einführung in die Finanzwissenschaft II, S. 171.

3) Vgl. Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 130, 132.

4) Dazu im Folgenden.

5) Dies nur als Beispiel; zu berücksichtigen ist, daß die erreichbare Redistributionseffizienz mit der Höhe der Tarife proportional ansteigt; eine abgeschwächte Umverteilungswirkung tritt aber auch schon bei relativ geringen Steuersätzen ein, die mit einer weitgehenden Befreiung niedriger und mittlerer Einkommens- und Vermögensklassen verbunden ist; einige Tarifbeispiele: Großbritannien: 70 % (als Nachlaßsteuer!); "Entwurf des Hessischen Finanzministers": 25 %; Kisker, a.a.O., S. 144: 60 - 90 %.

6) Dies war etwa in Deutschland zwischen 1919 und 1923 der Fall; dazu oben Erster Teil, Dritter Abschnitt B. I.

merkmals eingesetzt und dabei insbesondere auf das Leistungsfähigkeitsprinzip hingewiesen[1]. Auch der wissenschaftliche Beirat beim Bundesministerium der Finanzen hat eine zweiprozentige Zusatzsteuer je angefangene Million vorgeschlagen[2].

An der Wirksamkeit einer solchen Besteuerung ist nicht zu zweifeln, da sie zum Beispiel auch die Entstehung einer Vermögenskonzentration hemmt, die durch mehrere kleine oder mittlere Erwerbe bedingt ist[3]. Zu bedenken ist demgegenüber, daß Vermögensteile erfaßt werden, die bereits der Vermögensteuer unterliegen[4] und daß eine solche Regelung den Tüchtigen verglichen mit dem Untüchtigen benachteiligt und so eine stark diskriminierende Wirkung zeigt[5]. KISKER weist ferner darauf hin, daß auf diesem Wege eine gezielte und gesonderte Besteuerung bisher illegal übertragenen Vermögens unmöglich ist[6].

Eine zusätzliche Mitberücksichtigung des beim Erben bereits vorhandenen Vermögens ist aus diesen Gründen abzulehnen[7].

---

1) Neumark, Grundsätze, S. 144, 215; ders., Frankfurter Zeitung, 73. Jg. 717 vom 25.9.1928, "Zur Reform der Erbschaftsbesteuerung"; vgl. hierzu auch: Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 134; Neumann, Annalen des deutschen Reiches 1909, S. 417 ff.; Wittmann, Einführung in die Finanzwissenschaft II, S. 170 f.

2) Dazu oben Fünfter Abschnitt des Ersten Teils, B. II.

3) Vgl. Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 135; er will diese Wirkung aber mit einer konsequent auf den Erben bezogenen Erbanfallsteuer erreichen.

4) Es würde sich also insofern um eine echte Doppelbesteuerung handeln.

5) So auch Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 135, 139.

6) Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 135.

7) Es ist noch zu bemerken, daß eine Verstärkung des redistributiven Effekts eintritt, wenn die Einnahmen zweckkonform verwandt werden; dann stellt sich aber die weitere Frage, ob eine derartige Zwecksteuer, die von vorneherein an einen bestimmten Verwendungszweck gebunden ist, verfassungsrechtlich (Steuerbegriff) zulässig ist.

8. Die Ausschaltung nachteiliger Nebenwirkungen bei der Vererbung gebundenen Vermögens

Besondere Probleme bereitet eine redistributorische Erbschaftsbesteuerung von Betriebsvermögen, wenn der Initiative des Unternehmers noch ein erstrebenswertes Ziel gesetzt bleiben soll; denn schon eine nur schwach redistributive Erbschaftsteuer kann zu unerwünschten und gefährlichen Folgewirkungen führen.

Besteht der Nachlaß hauptsächlich aus einem Gewerbebetrieb oder landwirtschaftlich beziehungsweise forstwirtschaftlich genutztem Vermögen, hat der Erblasser nicht vorausschauend eine Liquiditätsreserve aufgebaut und beabsichtigt sein Nachfolger die Fortführung des Betriebs, so sind insbesondere bei kleinen und mittleren von einem Einzelnen oder nur wenigen Gesellschaftern geleiteten personenbezogenen Unternehmen[1] Liquiditätsschwierigkeiten und damit Arbeitsplatzverluste unvermeidbar. Der Erbe wird zum Verkauf des Betriebes, zur Fusion mit der Konkurrenz oder zur Aufnahme neuer Gesellschafter gezwungen. Infolge der Investitionsabschwächung verliert das Unternehmen seine Wettbewerbs- und Konkurrenzfähigkeit; ein weiterer Ausbau ist nicht durchführbar. Schließlich tritt eine Unternehmenskonzentration ein.

Aufgrund der sehr starken Benachteiligung der Personalunternehmen gegenüber Publikumsgesellschaften mit breitem Streubesitz entsteht eine generelle Gefahr für den Fortbestand selbständiger personenbezogener Unternehmen[2].

---

1) Typ: Familienbetrieb.

2) Vgl. zum Ganzen: Flume, Steuerberater-Jahrbuch 1971/72, S. 31 ff.; Frank, Erbschaftsteuer und Unternehmung, S. 145 ff., 214 ff.; ders., Erbschaftsteuerliche Umverteilungspolitik, Barth-Festschrift, S. 195 ff.; Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 143 ff.; Neumark, Grundsätze, S. 206; Wittmann, Einführung in die Finanzwissenschaft II, S. 170.

Um derartige nachteilige Nebenwirkungen möglichst auszuschalten oder zumindest auf ein ökonomisch tragbares Ausmaß abzuschwächen, sind in ein redistributiv motiviertes Erbschaftsteuergesetz angemessene Vergünstigungen aufzunehmen.

Wichtig erscheint zunächst, daß der Bewertung bei Fortführung des Betriebes nicht der objektive Vermögenswert des Unternehmens, sondern der aufgrund tatsächlicher Ertragsaussichten zu berechnende Ertragswert zugrundegelegt wird[1]. Dies dürfte einerseits dem Leistungsfähigkeitsgrundsatz entsprechen. Außerdem wird eine Benachteiligung kapitalintensiver Unternehmen gegenüber lohnintensiven vermieden[2]. Schließlich ist allein die Ertragswert-abhängige Besteuerung bei der Vererbung von Kleinstbetrieben (kleiner Handwerksbetrieb, kleiner Familienbetrieb) durchführbar und zweckmäßig. Bei Zugrundelegung des objektiven Vermögenswertes wäre eine sinnlose Vernichtung von Arbeitsplätzen nicht zu verhindern. Zu bedenken ist auch, daß der Erwerb eines Betriebes dieser Art für den Erben nicht einen bloßen, jederzeit verfügbaren Vermögenswert darstellt, da es sich dabei um seinen Arbeitsplatz handelt. Allerdings ist rückwirkend vom Verkaufs- oder Liquidationserlös auszugehen, wenn der Erbe das Unternehmen auflöst oder verkauft, auch wenn dies erst Jahre nach dem Erwerb der Fall sein sollte[3].

Ob durch diese Maßnahmen die bezeichneten Schwierigkeiten vollkommen ausgeschaltet werden können, erscheint zweifelhaft. Als weitere Ausnahmeregelungen, die allerdings zu einer Abschwächung der Redistributionseffizienz führen müssen, sind etwa in Betracht zu ziehen:

---

1) Vgl. Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 18o; Wissenschaftlicher Beirat, Gutachten zur Reform der direkten Steuern, a.a.O., S. 388.

2) Vgl. Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 18o.

3) Siehe Wissenschaftlicher Beirat, Gutachten zur Reform der direkten Steuern, a.a.O., S. 388.

- eine abgeschwächte Besteuerung der in bestimmten Wirtschaftseinheiten gebundenen Vermögensbestandteile durch Spaltung des Tarifs, wobei der Reststeuersatz nach der Belastbarkeit der Vermögenseinheit und eines Maximums an Vermögensumverteilung auszubalancieren ist[1];

- ein Anspruch auf Zahlungserleichterung in Form von Ratenzahlungen oder Stundung über einen längeren Zeitraum[2];

- eine Förderung der Erzielung zusätzlicher liquider Mittel durch Begünstigung der Aufnahme neuer Teilhaber[3].

Zur Ausschaltung der bereits angesprochenen Benachteiligung der personenbezogenen Unternehmen ist die Erhebung einer Ergänzungsabgabe[4] zu erwägen[5]. Schließlich ist ein Anspruch auf Stundung oder Ratenzahlung dann vorzusehen, wenn der Nachlaß aus Vermögen besteht, das innerhalb kurzer

---

1) In Großbritannien beträgt die Ermäßigung bei Vererbung von landwirtschaftlichem Vermögen und Betriebsvermögen 45 %; dazu oben Erster Teil, Sechster Abschnitt C. II.;
ablehnend wegen der zu starken Abschwächung des redistributiven Effekts Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 179 f.

2) Zum Beispiel wird in den USA ein Anspruch auf Ratenzahlung innerhalb von zehn Jahren gewährt, wenn der Nachlaß zu über 35 % aus Anteilen einer closely-held-business besteht (dazu oben Erster Teil, Sechster Abschnitt D. II.); zustimmend etwa "Entwurf des Hessischen Finanzministers" (dazu oben Erster Teil, Fünfter Abschnitt C. II.); auch Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 179 f.; grundsätzlich für Stundung oder Ratenzahlung ohne Beachtung redistributiver Motivation: Flume, Steuerberater-Jahrbuch 1971/72, S. 31 ff.; Frank, Erbschaftsteuer und Unternehmung, S. 222; Kapp, Finanz-Rundschau 1969, S. 511 ff. (512).

3) Vgl. hierzu Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 179 ff.

4) Sog. "Tote-Hand-Abgabe".

5) Vgl. Wissenschaftlicher Beirat, Gutachten zur Reform der direkten Steuern, a.a.O., S. 39o, der eine Ausgleichsabgabe für alle vermögensteuerpflichtigen juristischen Personen als jährlich zu erhebende Vermögensteuer mit einem Satz von o,4 % empfahl.

Zeit nicht oder nur unter dem wirklichen Wert in liquide Mittel umgewandelt werden kann[1].

Aufgrund der vorstehenden, von finanzwissenschaftlicher Seite vorgetragenen Erwägungen wird im folgenden davon ausgegangen, daß eine Erbschaftsteuer grundsätzlich so ausgestaltet werden kann, daß nachteilige Nebenwirkungen auf ein vertretbares Maß reduziert werden und sie ein taugliches Instrument zur Vermögensumverteilung bleibt[2].

9. Zusammenfassung

Eine redistributiveffektive Erbschaftsteuer hat die nachfolgenden Grundzüge aufzuweisen:

Als Steuertyp erscheint die Erbanfallsteuer als geeignet. Der Tarif ist im unteren Bereich, für kleine bis mittlere Vermögen niedrig und schwach progressiv auszugestalten. Im Anschluß daran erreicht er jedoch in steiler Progression einen möglichst hohen Spitzensatz; unter redistributionspolitischen Gesichtspunkten ist eine an einhundert Prozent angenäherte Besteuerung zu rechtfertigen.
Die Zahl der Steuerklassen ist auf zwei zu beschränken.
Eine Belastung des Ehegattenerwerbs ist unter umverteilungspolitischen Gesichtspunkten nicht erforderlich.

---

1) Vgl. Frank, Erbschaftsteuer und Unternehmung, S. 222; Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 142.

2) Gefahren für Vermögensneubildung, Spar- und Investitionsneigung dürfte eine vermögensredistributive Erbschaftsteuer nicht bewirken; vgl. etwa: Frank, Erbschaftsteuer und Unternehmung, S. 115 ff.; Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 155 ff.; Neumark, Grundsätze, S. 2o2 ff.; Oberhauser, Finanzpolitik, S. 134 ff.
Wegen weiterer Ausnahmeregelungen bei der Vererbung von Betriebsvermögen vgl. Kisker, Die Erbschaftsteuer als Mittel der Vermögensredistribution, S. 181 ff.

Möglicherweise ist bei der Vererbung von Kleinstbetrieben wegen ihrer besonderen Funktion eine weitergehende Privilegierung erforderlich.

Ferner sind die Vermögensbestandteile von einer Besteuerung auszunehmen, die auf die Vermögensverteilung keinen nachteiligen Einfluß ausüben.
Es ist unerläßlich, daß sämtliche Vermögensbestandteile gleichmäßig und lückenlos unter zeitnaher Bewertung erfaßt und jegliche Umgehungsmöglichkeiten - auch durch vorzeitige Schenkung - unmöglich gemacht werden.

Für die Übertragung von Unternehmen und landwirtschaftlichen oder forstwirtschaftlichen Betrieben sind privilegierende Sonderregelungen vorzusehen.

III. Verfassungsrechtliche Bedenken gegen eine vermögensredistributive Erbschaftsteuer

Auf die Rechtsstellungs- und die Rechtseinrichtungsgarantie des Art. 14 GG gestützte Bedenken gegen eine gleichmäßige und lückenlose Erfassung aller Steuerfälle - vor allem durch den Ausschluß von Umgehungsmöglichkeiten -, gegen die vorgeschlagenen Privilegierungen und Begünstigungen durch Freibeträge, Freigrenzen und die Nichtbesteuerung bestimmter Gegenstände, gegen den Steuertyp und die Bevorzugung des Ehegattenerwerbs sowie die Sondervorschriften für gebundenes Vermögen sind nicht ersichtlich. Die oben[1)] in Betracht gezogenen Verletzungen der Erbrechtsgarantie wegen einer zu hohen Belastung des überlebenden Ehegatten oder der erschwerten Vererbbarkeit von in bestimmter Weise strukturierten Vermögensobjekten scheiden bei einer umverteilungseffektiv ausgestalteten Erbschaftsteuer aus.

Eine Verletzung des von Art. 14 GG garantierten individuellen Erbrechts kommt wegen der Beschränkung der Steuerklassen und wegen der angespannten und stark progressiven Tarifgestaltung bei Vererbung höherer Vermögen in Betracht. Die Gleichbehandlung Familienfremder und nicht zum engsten Familienkreis gehörender Verwandter ist möglicherweise als

---

1) Vgl. oben Zweiter Teil, Dritter Abschnitt, C.

Verletzung des individuellen Erbrechts zu beurteilen. Hinsichtlich der Tarifgestaltung sind gleich mehrere Verstöße denkbar: das Vererbungsrecht des Erblassers und das Erbrecht der gewillkürten Erben kann beeinträchtigt sein, wenn die Testierfreiheit als Instrument zur Selbstvorsorge, zur Korrektur der gesetzlichen Erbfolge oder zur Erhaltung der ursprünglichen Vermögenszusammensetzung funktions- und sinnlos wird; gleichermaßen ist eine Verletzung des Erwerbsrechts der gesetzlichen Erben und der Pflichtteilsberechtigten in Betracht zu ziehen.

Ein Verstoß gegen die Rechtseinrichtungsgarantie ist durch die Besteuerung von Erbschaften grundsätzlich möglich: eine neunzig- oder gar einhundertprozentige Belastung aller Erwerbe würde die Privaterbrechtsordnung selbst aufheben, da in diesem Fall kein Vermögen mehr vererbbar wäre. Eine vermögensumverteilende Erbschaftsteuer belastet nun aber nicht alle Erbfälle mit einer nahezu einhundertprozentigen Abgabepflicht. Im Vergleich zur Gesamtzahl der zu übertragenden Vermögenseinheiten werden nur ganz wenige einer angespannten[1] Besteuerung unterworfen. Das Institut Erbrecht wird so in seiner Funktion, Vermögen weiterzuleiten, nicht angegriffen; möglicherweise tritt sogar eine Bedeutungsverstärkung dadurch ein, daß die bei weitem überwiegende Zahl der Erbfälle, also alle kleineren und mittleren Erbschaften, keiner Belastung unterworfen werden.

Als Zwischenergebnis kann festgehalten werden, daß die Rechtseinrichtungsgarantie des Erbrechts von einer vermögensumverteilenden Erbschaftsteuer nicht betroffen wird. Demgegenüber setzt die Rechtsstellungsgarantie einer Ausgestaltung der Erbschaftsteuer deutliche Grenzen. Aus diesem Grund beziehen sich die nachfolgenden Erörterungen lediglich auf das von Art. 14 GG garantierte individuelle Erbrecht.

---

1) Hierbei müßte der Höchstsatz wegen andernfalls zu befürchtender nachteiliger Nebenwirkungen noch um einiges unter 100 % liegen.

E. Der Wesensgehalt des Erbrechts im Sinne der Artikel 14 und 19 Abs. 2 GG als Grenze für eine vermögensredistributive Erbschaftsteuer

I. Problemstellung

Bisher wurde lediglich der Inhalt des in Art. 14 GG gewährleisteten Erbrechts bestimmt; dementsprechend beschränkte sich die Erörterung auf mögliche Eingriffe in den Inhalt.

Wie bereits erwähnt, läßt das Grundgesetz selbst in Art. 14 I 2 Inhalts- und Schrankenbestimmungen von Seiten des Gesetzgebers zu, wobei Art. 14 II GG eine bindende, allgemeinheitsbezogene Richtschnur darstellt. Feststeht auch, daß es sich bei der Besteuerung von Erbschaften grundsätzlich um eine zulässige Einschränkung des verfassungsrechtlich garantierten Erbrechts im Sinne des Art. 14 I 2 und II GG handelt.

Problematisch ist allerdings, welche Grenzen der Gesetzgeber zu beachten hat, welches Ausmaß die Beeinträchtigungen im äußersten Fall haben dürfen und ob eine vermögensumverteilende Erbschaftsteuer den Rahmen des Zulässigen verlassen würde[1].

Die zu beachtende Grenze legt Art. 19 Abs. 2 GG fest, wonach ein Grundrecht in keinem Fall in seinem Wesensgehalt angetastet werden darf.

II. Kriterien für die Bestimmung des Wesensgehalts von Grundrechten

1. Der Begriff "Grundrecht" in Art. 19 II GG

Zunächst ist zu klären, was unter "Grundrecht" im Sinne

---

1) Dabei geht es hier nur um das von Art. 14 GG garantierte individuelle Erbrecht, da das Institut Erbrecht von einer vermögensumverteilenden Erbschaftsteuer nicht betroffen wird.

von Art. 19 II GG zu verstehen ist. Nach einer Ansicht[1] handelt es sich um die Grundrechtsbestimmung, so daß der Wesensgehalt dann nicht angetastet ist, wenn das Grundrecht für die Mehrheit der Bevölkerung und für das soziale Leben als Ganzes noch von Bedeutung ist[2]. Eine vermögensredistributive Erbschaftsteuer, die relativ betrachtet nur wenige Erbfälle einer starken Belastung unterwirft, würde bei Zugrundelegung dieser Auffassung den Wesensgehalt des Erbrechts nicht antasten können.

Andere[3] verstehen unter "Grundrecht" in Art. 19 II GG das subjektive, öffentliche Recht des einzelnen Bürgers. STEIN betont[4], der Sinn der Grundrechte sei im Schutz des einzelnen zu sehen; dieser Vorrang müsse gerade bei der Bestimmung des Wesensgehalts beachtet werden. Entscheidend ist nach dieser Auffassung, welche Bedeutung das subjektive öffentliche Recht nach der Einschränkung noch für den betroffenen Einzelnen hat.

Die zwischen Rechtseinrichtungs- und Rechtsstellungsgarantie bestehende Wechselbeziehung und das Verhältnis der Gleichrangig- und Gleichwertigkeit[5] dürfen aber im Rahmen der Aufklärung des Wesensgehaltes nicht unberücksichtigt gelassen werden[6]; beide Seiten sind zu beachten. Der Wesensgehalt eines Grundrechts ist angetastet, wenn es für das soziale Leben als Ganzes keine Bedeutung mehr hat, er

---

1) Statt vieler vgl. etwa: BVerfGE 2, 266 (285); Giese-schunck, Grundgesetz, Rdnr. 3 zu Art. 19; von Mangoldt-Klein, Das Bonner Grundgesetz I, S. 554 ff.

2) von Mangoldt-Klein, a.a.O., hält diese Auffassung unter anderem für zwingend, weil andernfalls eine Freiheitsstrafe nicht mit Art. 2 I GG zu vereinbaren sei; vgl. demgegenüber Stein, Staatsrecht, S. 258 ff.; ferner z. B.: Triffterer, Zeitschrift für Rechtspolitik 1976, S. 91 f.

3) Vgl. statt vieler Stein, Staatsrecht, S. 258 ff.

4) Stein, Staatsrecht, S. 26o.

5) Dazu oben Zweiter Teil, Dritter Abschnitt, B.

6) Ähnlich auch Hesse, Grundzüge, S. 142.

ist auch angetastet, wenn das subjektive öffentliche Recht des Einzelnen zu weitgehend beeinträchtigt wird.

2. Der Wesensgehalt als absolute oder relative Größe?

Für das Vorgehen bei der Wesensgehaltbestimmung ist ferner entscheidend, ob es sich bei diesem Wesensgehalt um eine absolute oder relative Größe handelt. Der Wesensgehalt, verstanden als ein relativer Begriff[1], ist durch ein Abwägen der im Einzelfall konkurrierenden Interessen oder Werte zu ermitteln. Ein Grundrecht ist in seinem Wesensgehalt angetastet, "wenn durch den Eingriff die wesensmäßige Geltung und Entfaltung des Grundrechts stärker eingeschränkt würde, als dies der sachliche Anlaß und Grund, der zu dem Eingriff geführt hat, unbedingt und zwingend gebietet"[2].

Dies läuft allerdings praktisch nur auf die Beachtung des Grundsatzes der Verhältnismäßigkeit hinaus, der ebenfalls eine Güterabwägung voraussetzt[3]; der Wesensgehalt wäre je nach den konkreten Erfordernissen enger oder weiter[4].

Schließt man sich dieser Auffassung an, so bleibt Art. 19 II GG ohne jede eigenständige Bedeutung; denn der Verhältnismäßigkeitsgrundsatz ist immer zu beachten, auch wenn ein Antasten des Wesensgehalts nicht in Frage steht[5]. Sinn des Art. 19 II GG ist aber gerade, "gegebenenfalls auch die Anwendbarkeit des Grundsatzes der Verhältnismäßigkeit auszuschließen"[6]. "Die Unantastbarkeit des Wesensgehaltes

---

1) Vgl. Stein, Staatsrecht, S. 257.

2) So BGHSt 4, 375 ff. (377).

3) Vgl. Häberle, Die Wesensgehaltgarantie, S. 67 f.; Hesse, Grundzüge (7. Aufl.), S. 133; Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 46; Stein, Staatsrecht, S. 257.

4) So Stein, Staatsrecht, S. 257.

5) Vgl. Stein, Staatsrecht, S. 257.

6) von Mangoldt-Klein, Das Bonner Grundgesetz I, S. 56o.

besagt, daß selbst das nützlichste Ziel und das sparsamste Mittel einen staatlichen Eingriff in die bürgerliche Freiheitssphäre nicht rechtfertigen können, wenn diese dadurch der Grundlagen für ihre verfassungsmäßige Aufgabe beraubt werden würde."[1)]

Ferner ergeben sich Bedenken gegen die Auffassung von der relativen Natur des Wesensgehalts, weil der Wesensgehalt einerseits durch relativ schwache, aber unverhältnismäßige Eingriffe angetastet wird, dies andererseits aber nicht der Fall sein soll, wenn ein zwar verhältnismäßiger Eingriff zu einer so weitgehenden Beeinträchtigung führt, daß das Grundrecht praktisch leerläuft.

Schließlich spricht auch die "kräftige Formulierung" des Art. 19 II GG[2)], wonach ein Antasten des Wesensgehaltes in keinem Fall zulässig ist, gegen die relative Auffassung, die die konkreten Umstände eines Einzelfalles berücksichtigt[3)].

Diese Argumente widersprechen in gleicher Weise der Kombination relativer und absoluter Kriterien[4)]; sie stützen aber die Auffassung von der absoluten Natur des Wesensgehalts. Darf der Wesensgehalt in keinem Fall angetastet werden, so folgt daraus, daß von dem Grundrecht in jedem Fall "etwas Nennenswertes" übrigbleiben muß[5)]. Demnach

---

1) Krüger, Die öffentliche Verwaltung 1955, S. 597 ff. (598); vgl. auch BVerfGE 7, 377 (411).

2) So Maunz, Deutsches Staatsrecht, S. 139.

3) Vgl. Maunz, Deutsches Staatsrecht, S. 139; Stein, Staatsrecht, S. 257 f.

4) Vgl. hierzu etwa: BVerwGE 1, 93 f.; Dürig, Archiv für öffentliches Recht 79, S. 57 ff.; Hesse, Grundzüge, S. 141 f.; von Mangoldt-Klein, Das Bonner Grundgesetz I, S. 558 ff.; kritisch: Krüger, Die öffentliche Verwaltung 1955, S. 597 ff. (597 f.).

5) Maunz, Deutsches Staatsrecht, S. 139; Stein, Staatsrecht, S. 257 f.

existiert eine "absolute Grenze, deren Überschreitung den Wesensgehalt dieses Grundrechts antasten würde"[1]. Jedes Grundrecht besitzt einen unantastbaren Kern; der Wesensgehalt stellt sich so als "ein unumstößlich feststehender, absoluter, substantieller Wesenskern"[2] dar[3], der aus den als wesentlich erkannten Eigenschaften eines Grundrechts gebildet wird, aus denen sich die eigentliche Natur und die Grundsubstanz des Grundrechts erst zusammensetzen[4].

Der unantastbare Erbrechtskern muß die wesentlichen Eigenschaften enthalten, die die eigentliche Natur und Grundsubstanz des Erbrechts ausmachen und zugleich seine funktionelle Bedeutung im Grundrechtsgesamtsystem widerspiegeln. Damit scheidet eine Abwägung zwischen dem Ziel der Vermögensumverteilung und der Schwere der Beeinträchtigung der Vererbung (insbesondere hoher Vermögen) als untauglich von vorneherein aus.

3. Kriterien für eine Grenzüberschreitung

Entscheidend ist die Frage, in welchem Fall ein Eingriff den unantastbaren Kern eines Grundrechts antastet.

Eine Grenzüberschreitung soll etwa vorliegen, wenn die "Beschränkung so weit geht, daß der einzelne das grundrechtlich geschützte Interesse überhaupt nicht mehr verfolgen kann"[5], wenn dem einzelnen "das Gebrauchmachen von

---

1) BVerfGE 16, 194 (2o1).

2) von Mangoldt-Klein, Das Bonner Grundgesetz I, S. 559.

3) Vgl. etwa: Giese, Archiv für öffentliches Recht 82, S. 5o4 (51o); Giese-Schunck, Grundgesetz, Anm. 3 zu Art. 19; Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 47.

4) Vgl. etwa: BVerfGE 6, 32 (41); 7, 377 (411); 16, 194 (2o1); Krüger, Die öffentliche Verwaltung 1955, 597 ff. (6o2); Leibholz-Rinck, Grundgesetz, Rdnr. 4 zu Art. 19; von Mangoldt-Klein, Das Bonner Grundgesetz I, S. 557 ff.; Wernicke, Bonner Kommentar, Erl II 2 a zu Art. 19.

5) Stein, Staatsrecht, S. 261.

einem Grundrecht durch Voraussetzungen verwehrt wird, auf deren Erfüllung er bei allen Mühen keinen Einfluß hat"[1] oder wenn der Zweck des einzelnen Grundrechts nach der Einschränkung im einzelnen Fall nicht mehr erreicht werden kann[2].

Dem von KRÜGER[3] unterbreiteten Vorschlag ist zu folgen, da damit auf die besondere Verwandtschaft zwischen Funktion und Wesensgehalt hingewiesen wird. Eine verfassungsrechtliche Garantie wird überhaupt erst durch die ihr zukommenden wesentlichen Funktionen begründet. Der unumstößliche Wesenskern, der Wesensgehalt, ist erst aus der Gesamtfunktion eines Grundrechts ableitbar, in gewissem Sinne mit ihr gleichzusetzen. Die verschiedenen Funktionen lassen sich wiederum nur erkennen, wenn verfassungsrechtliche Grundentscheidungen und die besondere Bedeutung der Garantie im Gesamtsystem der Grundrechte beachtet werden. Der Wesensgehalt des Privaterbrechts ist somit nur unter Beachtung der dem privaten Erbrecht zukommenden Funktionen und ihrer Erfüllbarkeit innerhalb der grundgesetzlichen Gesamtordnung zu erarbeiten.

III. Tastet die angespannte Besteuerung einer überdurchschnittlich hohen Erbschaft die Wesensgehaltgarantie des individuellen Erbrechts an?

1. Fragestellung

Verfassungsrechtliche Bedenken gegen eine vermögensumverteilende Erbschaftsteuer bestehen vor allem im Hinblick auf die angespannte Tarifgestaltung bei der Vererbung überdurchschnittlich hoher Vermögen[4]. Zweifelhaft ist, inwie-

---

1) Dürig, Archiv für öffentliches Recht 81, S. 117 ff. (136).
2) Krüger, Die öffentliche Verwaltung 1955, S. 597 ff. (601).
3) Krüger, Die öffentliche Verwaltung 1955, S. 597 ff. (601).
4) Vgl. oben Zweiter Teil, Dritter Abschnitt, D., III.

weit eine scharfe, stark progressive Besteuerung hoher Erbschaften den Wesensgehalt des Erbrechts antastet und aus diesem Grund nicht mit der Verfassung zu vereinbaren ist.

Wieviel Prozent eines Vermögens müssen wertmäßig auf die gewillkürten oder gesetzlich zur Erbfolge berufenen Privatpersonen übergehen? Wieviel Prozent dürfen durch eine Steuer entzogen werden? Bis zu welchem Ausmaß kann die Testierfreiheit, das gesetzliche Ehegatten- und Verwandtenerbrecht, das Vererbungs- und das Erberwerbsrecht als Bestandteile einer Privaterbfolge gerade beim Übergang hoher Vermögen eingeschränkt werden?

Diesen Fragen ist durch eine genauere Bestimmung des Erbrechtswesensgehaltes nachzugehen.

2. Die Teilelemente des verfassungsrechtlichen Erbrechtsbegriffs als Wesensgehaltbestandteile?

Zu überlegen ist zunächst, ob allen Wesenselementen des Inhalts des verfassungsrechtlich garantierten Privaterbrechts - Testierfreiheit, gesetzliches Erbrecht des Ehegatten und naher Verwandter, Pflichtteilsrecht nächster Angehöriger und Gesamtnachfolge - eine so überragende Bedeutung zukommt, daß sie als unantastbar zum Wesensgehalt des Erbrechts zu rechnen sind. Denn der Wesensgehalt des individuellen Erbrechts wird von diesen Wesenselementen ausgefüllt.

a. Der Grundsatz der Universalsukzession

Der Grundsatz der Universalsukzession[1] ist Bestandteil des

---

1) Der bei dem Grundsatz der Universalsukzession eigentlich im Vordergrund stehende Grundsatz des Gläubigerschutzes kann durch eine Erbschaftsteuer grundsätzlich nicht beeinträchtigt werden (dazu oben Zweiter Teil, Dritter Abschnitt, B., II., 5., d.); die folgenden Gedanken sind aber der Vollständigkeit wegen geboten.

Erbrechtsinhalts, weil er ein beachtliches Hilfsmittel zur Verwirklichung eines umfassenden Gläubigerschutzes darstellt und außerdem als herkömmliches Prinzip des deutschen Erbrechts gilt[1].

Aus der Tatsache allein, daß dieses Gestaltungsprinzip als herkömmlich überliefert gilt, ist aber nicht der weitere Schluß zu ziehen, daß es als unentbehrliche Eigenschaft des Erbrechts auch als ein Bestandteil des Wesensgehalts aufzufassen ist.

Das Prinzip der Gesamterbfolge ist im wesentlichen ein nur technisches Instrument[2]. Eine Zuordnung zum Wesensgehalt des Erbrechts ist nur dann begründbar, wenn andere Übertragungsformen keine vergleichbare Garantie für einen effektiven Gläubigerschutz bieten, also nur die Universalsukzession diese Funktion zu erfüllen vermag und insoweit ein unentbehrliches, denknotwendiges Prinzip ist.

Nun ist aber ein ausreichender Gläubigerschutz auch dann zu bewirken, wenn die einzelnen Vermögensgegenstände im Wege einer Einzelnachfolge übertragen werden; dies ist nur dann nicht der Fall, wenn wesentliche Bestandteile von der Haftung für Nachlaßverbindlichkeiten befreit werden[3].

Der Grundsatz der Universalsukzession ist somit zur Erfüllung der ihm zugedachten Funktion nicht als ein unentbehrliches, denknotwendiges Mittel anzusehen[4]. Aus diesem

---

1) Dazu oben Zweiter Teil, Dritter Abschnitt, B., II., 5.

2) Vgl. Bartholomeyczik, Erbrecht (9. Aufl.), S. 223; Kipp-Coing, Erbrecht, § 1 II 1; siehe auch Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 52 (ursprünglich - aber heute nicht mehr).

3) Möglicherweise mit der Motivation, gerade diese Teile einer Haftung zu entziehen; als Beispiel gilt die ursprünglich in England vorgesehene Beschränkung der Haftung auf den beweglichen Nachlaß; vgl. dazu Lange, Erbrecht, S. 38, 612.

4) So Kipp-Coing, Erbrecht, § 1 II 1 c.

Grund gehört er auch nicht als unantastbar zum Wesensgehalt des Erbrechts[1].

b. Testierfreiheit und gesetzliches Angehörigenerbrecht

Die dem Erblasser gegebene Möglichkeit, nach eigenem, freiem Entschluß seinen Vermögensnachfolger zu bestimmen und weitere begleitende Anordnungen zu treffen, ist aufgrund der festgestellten Funktionen[2] als ein wesensbegründendes Merkmal des in Art. 14 GG garantierten Erbrechts zu qualifizieren.

Ohne Zweifel ist die Testierfreiheit Bestandteil des Erbrechtswesensgehalts im Sinne der Art. 14 und 19 II GG.

Unklar ist jedoch, in welchem Umfang dem Willen des Erblassers Rechnung zu tragen ist.

Aus Art. 14 I 2 und II GG folgt, daß die Testierfreiheit nicht unbeschränkbar gewährleistet wird. Art. 19 II GG läßt erkennen, daß die Beschränkung nicht unbegrenzt sein darf.

Es ist mithin zu erörtern, welcher Kernbereich an Testierfreiheit unantastbar ist.

Entsprechendes gilt für die ebenfalls zum Wesensgehalt des Erbrechts zu zählende gesetzliche Erbfolge zugunsten des Ehegatten und der nahen Verwandten. Auch hier stellt sich letztlich die Frage, wieviel des Erblasservermögens auf den bezeichneten Personenkreis übertragbar zu sein hat.

---

1) Anderer Ansicht zum Beispiel: Mikat, Staatslexikon, Art.: Erbrecht, Sp. 1213 ff. (1219); Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 51 ff.; von Lübtow, Erbrecht I, S. 21.

2) Dazu oben Zweiter Teil, Dritter Abschnitt, B., II. 3. d.

c. Das Verhältnis von Testierfreiheit und gesetzlicher Angehörigenerbfolge im Rahmen des Erbrechtswesensgehalts

Vorweg ist zu klären, ob das bei der Inhaltsbestimmung als charakteristisch festgestellte Konkurrenzverhältnis zwischen Testierfreiheit und Angehörigenerbrecht, insbesondere die Beschränkbarkeit der Testierfreiheit durch das Pflichtteilsrecht, auch den Wesensgehalt des Erbrechts kennzeichnet. Es geht also um die Frage, ob zum Wesenskern des Erbrechts ein starres, von konkreten Umständen unabhängiges Pflichtteilsrecht zu zählen ist.

Eine von der Höhe des Erblasservermögens abhängige Pflichtminimalbeteiligung der Eltern oder entfernterer absteigender Verwandter als der eigenen Kinder gegen den erklärten Willen des Verstorbenen gehört nicht zum unantastbaren Kern des Erbrechts[1].

Ein Pflichtteilsrecht dieses Personenkreises ist mithin kein wesensmäßiges durch Art. 19 II GG geschütztes Substanzmerkmal.

Nicht so eindeutig ist die Beantwortung im Hinblick auf ein Pflichtteilsrecht des Ehegatten[2] und der Kinder.

Diese Personen waren nicht selten direkt oder indirekt an der Bildung und Vergrößerung des Vermögens beteiligt. Sie haben die Lebensverhältnisse des Erblassers geteilt. Außerdem waren sie schon zu Lebzeiten des Erblassers in natürlicher Weise seiner Verantwortung unterworfen. Hieraus könnte man schließen, daß wegen der Anerkennung geleisteter

---

1) Siehe dazu schon die Zweifel oben Zweiter Teil, Dritter Abschnitt, B., II. 4. c. cc.

2) Gerade der Ehegatte wird zwar durch eine vermögensredistributive Erbschaftsteuer weitgehend verschont; trotzdem erscheinen aber der Vollständigkeit wegen einige Gedanken als angebracht.

Mitarbeit und als Ausdruck einer Fortführung der Verantwortung über den Tod des Erblassers hinaus, diesen Personen auch gegen seinen Willen eine Beteiligung am Nachlaß zu gewähren sei.

Trotzdem bestehen Bedenken, die die Einordnung der Pflichtteilsberechtigung von Kindern und Ehegatte zum unantastbaren Wesensgehalt des Erbrechts als nicht zwingend erscheinen lassen.

Zunächst ist daran zu erinnern, daß den Erblasser durchaus anzuerkennende und nicht verwerfliche Motive veranlaßt haben können, den Ehegatten oder die Kinder[1] nicht als seine Vermögensnachfolger zu bestimmen. Dem aber widerspricht eine starre und relativ hohe Pflichtteilsregelung, die nicht nur in Ausnahmefällen die Testierfreiheit praktisch aushöhlt und leerlaufen läßt[2]. Daran vermag auch die Möglichkeit[3] nichts zu ändern, bei Vorliegen eines wichtigen Grundes den Pflichtteil zu entziehen. Umgekehrt ist es angesichts der überragenden Bedeutung der Testierfreiheit als ausreichend anzusehen, wenn im Falle unsittlicher oder unbilliger Verfügungen von Todes wegen zugunsten des Ehegatten oder der Kinder Korrekturmöglichkeiten gegeben sind[4].

Hinsichtlich des Pflichtteilsrechts der Kinder spielt der Gedanke an eine Unterhalts- und Ausbildungssicherung eine ausschlaggebende Rolle[5]. Diese Funktion vermag aber eine den konkreten Umständen und Bedürfnissen angepaßte, großzügige Unterhaltszahlung aus dem Nachlaß ebenso zu erfüllen[6].

---

1) Zum Beispiel auch durch die Berufung des Ehegatten zum Alleinerben oder die Berufung eines von mehreren Abkömmlingen zum Alleinerben.

2) Hierzu Kokott, 49. DJT, K 89.

3) Vgl. etwa die §§ 2333 ff. BGB.

4) Vgl. zum Beispiel § 138 BGB.

5) So Boehmer, Erbrecht, Neumann-Nipperdey-Scheuner II, S. 401 ff. (416); Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 67.

6) Siehe dazu schon oben Zweiter Teil, Dritter Abschnitt, B., II. 4. c. cc.

Anstelle des Ehegattenpflichtteils ist eine flexiblere güterrechtliche Regelung in Erwägung zu ziehen; für die Beteiligung an der Erhaltung oder Vermehrung des Erblasservermögen reicht die Gewährung einer angemessenen Vergütung[1].

Zur Erfüllung der dem Pflichtteilsrecht zugedachten Aufgaben bedarf es somit einer starren Beteiligung am Nachlaß nicht.

Zu bedenken ist ferner, daß bei einer Berücksichtigung der konkreten Umstände die insbesondere kleinere und mittlere Vermögen treffenden Nachlaßzerschlagungen infolge rein mechanistischer Berechnung zu vermeiden sind. Wegen der nachteiligen Auswirkungen vermag auch die Idee von einer Vermögensverteilung durch das Pflichtteilsrecht nicht zu überzeugen.

Aus alldem ist zu ersehen, daß ein Pflichtteilsrecht nächster Angehöriger, das wertmäßig nicht an konkrete Bedürfnisse oder Umstände angepaßt ist, sondern eine starre von der Größe des Nachlasses abhängige Beteiligung darstellt, nicht zur Grundsubstanz des Erbrechts zu rechnen und folglich von der Wesensgehaltgarantie der Art. 14 und 19 II GG auszunehmen ist[2].

Zum Wesensgehalt des Erbrechts gehört jedoch eine gleichsam vergangenheitsbezogene, unentziehbare Pflichtbeteiligung von Ehegatten, Kindern, Kindern vorverstorbener Kinder und - in geringerem Umfang auch - der Eltern, die auf die konkreten Umstände[3] und speziellen Bedürfnisse[4] zugeschnitten ist.

---

1) Vgl. etwa die Regelung in § 2057 a BGB.

2) Anderer Ansicht zum Beispiel: Barnstedt, Deutsche Notar-Zeitschrift 1969, S. 14 ff. (17); Boehmer, Erbrecht, Neumann-Nipperdey-Scheuner II, S. 401 ff. (410); Kühlwetter, Anerbenrecht, S. 168 f.; Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 49; von Lübtow, Erbrecht I, S. 21.

3) Z. B.: Ausbildungsstand, Alter, geleistete Mitarbeit.

4) Das könnte bedeuten, daß der Anteil in einem Fall niedriger, in einem anderen Fall aber sogar höher ist, als die derzeit nach dem BGB vorgesehene Beteiligung.

Das dem Erbrechtswesensgehalt entsprechende Verhältnis zwischen Testierfreiheit und gesetzlichem Angehörigenerbrecht zeichnet sich durch eine klare Vorrangstellung der Testierfreiheit aus. In geringem Umfang einschränkend wirkt lediglich die konkret zu berechnende Beteiligung nächster Angehöriger.

d. Zusammenfassung

Zum Wesensgehalt des Privaterbrechts gehören nicht der Grundsatz der Universalsukzession und die starre Pflichtbeteiligung nächster Verwandter und des Ehegatten. Bei der Wesensgehaltbestimmung des individuellen Erbrechts sind jedoch die Testierfreiheit, das gesetzliche Angehörigenerbrecht und die vom Einzelfall abhängige Minimalbeteiligung nächster Angehöriger zu berücksichtigen. Ein Teil der oben[1] geäußerten Bedenken gegen eine angespannte Tarifgestaltung ist damit gegenstandslos; denn die zum Wesensgehalt des Erbrechts zu zählende Pflichtbeteiligung nächster Angehöriger wird in keinem Fall eine Größenordnung erreichen, die ein Ziel für eine redistributive Erbschaftsteuer darstellen würde.

3. Die Bestimmung des Wesensgehalts durch eine funktionelle Betrachtung von Testierfreiheit und gesetzlichem Angehörigenerbrecht?

Möglicherweise ergeben sich bereits aus der Funktion der Wesenselemente Testierfreiheit und Angehörigenerbrecht Richtpunkte für die höchst zulässige Beschränkung des Vererbungsrechts des Erblassers und des Erwerbsrechts der Bedachten und kraft Gesetzes Berufenen.

Dem Erblasser verschafft die Testierfreiheit[2] zunächst

---

1) Vgl. oben Zweiter Teil, Dritter Abschnitt, D., III.

2) Vgl. im einzelnen oben Zweiter Teil, Dritter Abschnitt, B., II., 3.

die Möglichkeit, seine Verfügungsmacht über sein Eigentum über den Tod hinaus auszuüben. Sie ist Hilfsmittel individueller Vorsorge für Krankheit und Alter und dient der Erfüllung ethischer Pflichten wegen Bestehens enger zwischenmenschlicher Beziehungen oder geleisteter Dienste. Ferner fördert sie die Begründung einer Wahlverwandtschaft und die Erreichung von persönlicher Hilfe, Freundschaft und Wohlwollen.

Auffallend ist, daß die genannten Aspekte an sich nur für den der Größe nach durchschnittlichen Erbfall Geltung beanspruchen, mithin die Vererbung hoher Vermögen als nicht notwendig erscheinen lassen. Die Funktionen widersprechen zwar nicht der Übertragbarkeit großer Werte; aus ihnen sind andererseits aber auch keine Richtpunkte zu gewinnen, aus denen sich ersehen ließe, wieviel eines solchen großen Vermögens übertragbar sein muß. Oder sollte ausreichend sein, wenn diese Funktionen gerade noch erfüllt werden?

Die Testierfreiheit weist ferner eine familienfördernde Komponente auf, indem ungerechte oder unzweckmäßige gesetzliche Quotenverteilungen korrigiert werden oder indem einer Zerschlagung erhaltenswerter Vermögenseinheiten durch Eintritt der gesetzlichen Erbfolge vorgebeugt wird. Allerdings liefert auch diese Seite keine Anhaltspunkte für oder gegen eine von Art. 14 und 19 II GG geforderte Vererbbarkeit oder Erwerbbarkeit überdurchschnittlich hoher Erbschaften.

Das gesetzliche Angehörigenerbrecht[1] ist damit zu rechtfertigen, daß es zumindest in abgeschwächter Form eine Versorgungsfunktion erfüllt; in erster Linie erkennt es die Existenz einer sozialpsychologischen und ethischen, von dem Bewußtsein persönlicher Verbundenheit zusammengehaltenen engen Gemeinschaft - einer Solidaritätsgruppe - an, um so zu einer Förderung des Familienzusammenhalts beizutragen.

---

1) Zur Bedeutung vgl. oben Zweiter Teil, Dritter Abschnitt, B., II., 4.

Aus diesen Funktionen ist jedoch eine Begründung, die insbesondere eine Vererbung hoher Vermögen als notwendig erscheinen läßt, nicht herzuleiten. Sie passen an sich nur für den "normalen" Erbfall und erfahren ein Höchstmaß an Erfüllung gerade beim Übergang durchschnittlicher Vermögen. Nur das gesetzliche Erbrecht des Ehegatten, das der Sicherung des selbst mitgeschaffenen, gewohnten Lebensbereiches und Lebensstils dient, enthält wegen der eigenen Mitarbeit eine befürwortende Aussage auch im Hinblick auf hohe Erbschaften[1].

Zusammenfassend ist festzustellen, daß die Funktionen von Testierfreiheit und Verwandtenerbrecht gerade dann erfüllt werden, wenn kleine oder mittlere Vermögen im Wege der Erbfolge übertragen werden; demgegenüber ist hinsichtlich hoher Erbschaften eine gewisse Neutralität zu beobachten. Daher kann von der besonderen Bedeutung dieser Wesenselemente nicht auf eine durch die Art. 14 und 19 II GG gebotene Mindestvererbbarkeit größerer Vermögen geschlossen werden[2]. Aussagen über eine noch zulässige Beschränkung des Vererbungsrechts des Erblassers oder des Erwerbsrechts des Erben durch eine vermögensredistributive Erbschaftsteuer sind nicht zu gewinnen.

4. Die Beziehung zwischen Privaterbrecht und Privateigentum und die Bedeutung des Privateigentums als Kriterium zur Bestimmung des Wesensgehalts?

Eine wesentliche Bedeutung des Erbrechts für eine auf Privateigentum aufgebaute Wirtschaftsordnung besteht darin, daß mit dem Tode einer Person wirtschaftliche und rechtli-

---

1) Das gilt auch bei testamentarischer Einsetzung des Ehegatten; dem entsprechen die zu seinen Gunsten vorgesehenen Regelungen einer redistributiven Erbschaftsteuer, vgl. oben Zweiter Teil, Dritter Abschnitt, D., II., 2.

2) Trotzdem wird eine derartige Funktionsübertragung nicht selten stillschweigend vorausgesetzt.

che Beziehungen nicht erlöschen, sondern zur endgültigen, ordnungsgemäßen Abwicklung übertragen werden. Dieser Grundfunktion wird nur dann nicht mehr Rechnung getragen, wenn das Erbrecht überhaupt abgeschafft wird. Für eine Erbschaftsteuer ergibt sich hieraus keine Grenze.

Die überragende Bedeutung gewinnt das Erbrecht aus seiner engen, unlöslichen Beziehung zum Eigentum.

Ein Erbrecht ohne Eigentum ist ebenso undenkbar wie ein Eigentum ohne Erbrecht; nach einer Generation würde es kein Eigentum mehr geben. Die Garantie des Erbrechts ist die notwendige Folge einer Eigentumsgarantie[1].

Eigentum entfaltet seine volle Wirkung nur, wenn es vererbt und fortgesetzt werden kann[2]; das Erbrecht als eine Form der Eigentumsnutzung vervollständigt erst die Freiheit des Eigentümers, indem ihm die Befugnis erteilt wird, das Schicksal seines Vermögens, insbesondere den Vermögensnachfolger zu bestimmen.

Dem neuen Eigentümer erwächst die Möglichkeit, dieses Eigentum seinerseits zu nutzen.

Das Erbrecht garantiert die Kontinuität des Privateigentums über das jeweilige Ausscheiden der Berechtigten hinaus[3].

---

1) Kühlwetter, Anerbenrecht, S. 172.

2) Kipp-Coing, Erbrecht, § 1 I.

3) Vgl. zur Nähe von Erbrecht und Eigentum zum Beispiel: Barnstedt, Deutsche Notar-Zeitschrift 1969, S. 14 ff. (16); Boehmer, Neumann-Nipperdey-Scheuner II, S. 4o1 (4o1); ders., v. Staudingers, Kommentar V, 1. Teil, Einl § 23 Rdnr 1; Däubler, Zeitschrift für Rechtspolitik 1975, S. 136 ff. (136); Kimminich, Bonner Kommentar, Randnr 28 zu Art. 14; Kipp-Coing, Erbrecht, S. 1; Kühlwetter, Anerbenrecht, S. 172; Lange, Erbrecht, S. 18; Larenz, Allgemeiner Teil, S. 119 ff.; Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 53 ff., 73 ff.; von Lübtow, Erbrecht I, S. 18; Lüdeking, Recht und Gesellschaft 1974, S. 57 ff. (57); Mikat, Staatslexikon, Art.: Erbrecht, Sp. 1213 ff. (1219); o.V., Recht und Gesellschaft 1974, S. 36.

Es wird deutlich, daß der Erbrechtswesensgehalt nur bei Beachtung der besonderen Bedeutung des Erbrechts im Gesamtsystem der Grundrechte bestimmbar ist; die Funktion des Erbrechts, im Rahmen des Gesamten nur eine Hilfsfunktion, wird erst erkennbar, wenn nach der Funktion des Privateigentums gefragt wird. Daher lassen sich Richtpunkte für die Bestimmung des Erbrechtswesensgehalts aus der verfassungsrechtlichen Bedeutung des Privateigentums herleiten.

Die Eigentumsgarantie gewährleistet das private Eigentum als einen Grundpfeiler der privaten Wirtschaftsordnung[1], beinhaltet jedoch nach allgemein anerkannter Auffassung keine Entscheidung für ein bestimmtes Wirtschaftsmodell[2].

Das private Eigentum als Bestandteil der Verfassung wird als die materielle Grundlage zur Verwirklichung der Grundrechte, als Voraussetzung für das Bestehen und die Ergänzung grundrechtlicher Freiheiten angesehen[3], auf das vor allem die Art. 1 und 2 GG ausstrahlen.

Die verfassungsrechtliche Funktion des Eigentums ist, jedem Menschen die Möglichkeit zu geben, durch eine selbstverantwortliche und freiheitliche Lebensgestaltung aus eigener Kraft für sich und die seiner Verantwortung unterworfenen und anvertrauten Personen eine menschenwürdige Existenz aufzubauen und zu erhalten. Eigentum ist in diesem Sinn die materielle Basis für eine menschliche Existenz auch in kultureller und religiöser Hinsicht, freier Entfaltung der Einzelperson, der Unabhängigkeit und Sicherheit als Fähigkeit zur Selbsthilfe und damit der Freiheit schlecht-

---

1) Diese Seite der Eigentumsgarantie wird im folgenden außer acht gelassen, da nachteilige Nebenwirkungen einer umverteilenden Erbschaftsteuer bei Vererbung von Unternehmen im Rahmen der vorliegenden Untersuchung als ausschaltbar angesehen werden.

2) Vgl. BVerfGE 4, 7 (17); 7, 4; 12, 363; 14, 275; Maunz in Maunz-Dürig-Herzog, Rdnr 8 zu Art. 14.

3) Vgl. Häberle, Wesensgehaltgarantie, S. 12 f.; Hesse, Grundzüge, S. 18o.

hin; die verfassungsrechtliche Funktion des Eigentums ist in erster Linie in der Beziehung zur Freiheit zu sehen[1].

Das Erbrecht dient auf Grund seiner engen Verbundenheit mit dem Eigentum dieser Funktion mittelbar. Demnach ist als der Dispositionsbefugnis des Gesetzgebers verschlossener Wesenskern jedenfalls "soviel Erbrecht" anzusehen, wie zur Erfüllung der angesprochenen Funktion notwendig ist. Wird als qualitativer Aspekt beachtet, daß der Zweck des Grundrechts im konkreten Fall nach der Einschränkung noch erreicht wird - ohne die im Einzelfall kollidierenden Interessen zu berücksichtigen -, so könnte der Wesensgehalt des Erbrechts etwa wie folgt umschrieben werden:

> Eine Erbberechtigung und ein Vererbungsrecht sind in einem solchen Umfang unantastbar, wie sie einen Vermögensübergang realisieren, der zur Steigerung von menschenwürdiger Existenz, von Sicherheit, Unabhängigkeit und von Freiheit beitragen kann.

Der Erblasser muß sein Eigentumsnutzungsrecht in Form des Vererbungsrechts im Rahmen der vorgezeichneten Eigentumsfunktion ausüben können. Auf der anderen Seite ist dem Erwerber ein Zuwachs, der zur Erfüllung der Eigentumsfunktion beiträgt, als unantastbar zu sichern.

---

1) Vgl. hierzu etwa: BVerfGE 24, 367 (389); 31, 229 (239); 32, 111 (142); 4o, 65 (83 f.);
vgl. aus dem Schrifttum: Dißmann, Die durch Art. 14 GG gebotene Grenze, S. 7o ff. m.w.N.; Dürig, Archiv des öffentlichen Rechts 81, S. 117 ff. (141 f.); Faehling, Die Eigentumsgewährleistung, S. 1o6 f.; Häberle, Die Wesensgehaltgarantie, S. 12 f.; Hesse, Grundzüge, S. 18o; Hubmann, Nipperdey-Festschrift, S. 37 ff.; Krüger, Staatslehre, S. 423 ff.; Leibholz, Zeitschrift für Vermessungswesen 1973, S. 93 ff. (94); von Lübtow, Erbrecht I, S. 18; Raiser, Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, Heft 1o, S. 159; Saladin, Grundrechte im Wandel, S. 391 ff.; Schreiber, Das Sozialstaatsprinzip, S. 126; Stein, Staatsrecht, S. 17o; Weber, Eigentum und Enteignung, Neumann-Nipperdey-Scheuner II, S. 331 ff. (353).

Hier wird eine besondere Problematik sichtbar, die nur angedeutet werden kann: welche Konsequenzen hat die Unantastbarkeit des Erbrechtswesensgehalts auf die Vererbbarkeit persönlicher Gebrauchsgegenstände, ersparten Vermögens, von Luxusartikeln, Industrieanlagen, landwirtschaftlichen Gütern[1], von Grundbesitz oder beweglichen Gegenständen, selbst erarbeiteten oder geerbten oder schließlich von kleinen und großen Vermögen?[2]

Die Annahme liegt nahe, daß die Erbrechtsgarantie verschiedene Intensitätsgrade aufweist, je nach der Funktion, die das zu übertragende Vermögen auf Grund seiner Zusammensetzung und Größe aufweist[3].

Hier interessiert, was aus der Umschreibung des Erbrechtswesensgehalts für die Vererbbarkeit überdurchschnittlich hoher Vermögen zu folgern ist.

Gewährt eine konkrete Erbberechtigung einen Zuwachs an Freiheit, Sicherheit und Unabhängigkeit, so ist sie einem vollkommenen, absoluten Schutz zu unterwerfen. Ohne Zweifel ist das bei Vermögen unterer Bereiche der Fall; schon eine mäßige Besteuerung kleiner Erwerbe kann, eine hohe Besteuerung muß wegen Art. 14 und 19 II GG als nicht ver-

---

1) Noch dazu wenn es sich um subventionierte Betriebe handelt, die ohne staatliche Hilfe nicht mehr existenzfähig gewesen wären; vgl. den Hinweis von Ruthe, FamRZ 1972, S. 626 ff. (627).

2) Das führt zu der Problematik des Stufenverhältnisses zwischen verschiedenen Gegenständen je nachdem, ob es sich um Persönlichkeits-essentielle oder -entfremdete handelt und je nach der wirtschaftlichen oder sozialen Funktion; vgl. etwa Däubler, Recht und Gesellschaft 1974, S. 43 ff. (44 ff.) und die Differenzierung bei Lengsfeld, Die Neue Gesellschaft 1971, S. 121 ff.

3) So das Eigentum betreffend: Ipsen, Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, Heft 1o, S. 85, 12o und Leitsatz 3; Raiser, Archiv des öffentlichen Rechts 78, S. 118 ff. (119); ders., Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, Heft 1o, S. 158 f., 167.

fassungsgemäß angesehen werden. Ein stetig wachsendes Vermögen gelangt ab einem bestimmten Umfang in einen Grenzbereich, in dem jede weitere Vermögenszunahme dem Inhaber objektiv keine weitere Steigerung seiner Freiheit oder Sicherheit im Sinne der vorgetragenen Eigentum-Erbrecht-Funktion verschafft, da eine Sättigung der materiellen Lebensgrundlage eintritt. Der Nutzen hinsichtlich einer Freiheitssteigerung ist bei weiterem Wachstum gleich Null.

Daraus folgt, daß die Vererbbarkeit des "nutzlosen" Vermögensanteils nicht mit der Eigentum-Erbrecht-Funktion zu rechtfertigen ist und die Unvererbbarkeit dieses Anteils keinen Eingriff in den Erbrechtswesensgehalt bedeuten kann. Im konkreten Erbfall ist demnach lediglich die Übertragung eines der Eigentum-Erbrecht-Funktion entsprechenden Vermögensbestandes gesichert, der zur Gesamtgröße des Nachlasses nicht in Beziehung zu setzen ist[1].

Grundsätzlich ist im Rahmen der Eigentumsgewährleistung ein Substanzeingriff verfassungswidrig und nur ausnahmsweise zulässig, wenn er als Enteignung gegen Entschädigung durchgeführt und so der Wert des Vermögens gesichert wird. Für eine Erbschaftsteuer ist kennzeichnend, daß sie häufig, nicht erst bei scharfer Tarifgestaltung, die Substanz des Nachlasses angreift. Würde sich der absolute Eigentumssubstanzschutz auch auf das Erbrecht auswirken, so wäre nicht nur eine redistributiv effektive Besteuerung hoher Erbschaften, sondern schon eine mäßige Steuererhebung nicht mehr verfassungsmäßig. Zu bedenken ist jedoch, daß die Ver-

---

1) So aber Papier, Der Staat 11, S. 483 ff. (512): "Der staatliche Steuergesetzgeber muß also dem Erwerber (von Todes wegen) mindestens einen Anteil an dem zu erwerbenden Vermögen belassen, der im Verhältnis zum ursprünglichen Wert des Vermögens noch angemessen ist und der die Eigentumsnutzung durch Vererbung vom Standpunkt eines wirtschaftlich denkenden Eigentümers nicht als ökonomisch sinnlos erscheinen läßt.";
Auch die Leistungskomponente des verfassungsrechtlichen Eigentumsbegriffs dürfte hier ohne Bedeutung sein, da der als entziehbar angesehene Vermögensteil zur Leistung des Erblassers in keinem Verhältnis steht.

erbbarkeit nur eine besondere Form der Eigentumsnutzung darstellt und diese weitgehenderen Beschränkungen unterworfen werden kann. Daher ist ein Substanzeingriff durch die Erbschaftsteuer zu rechtfertigen.

Zu erörtern bleibt, welcher Schluß für die Rechtsstellungsgarantie im Falle der Vererbung hoher Vermögen zu ziehen ist, wenn der Wesensgehalt des Erbrechts als eine von der Erbrecht-Eigentum-Funktion abzuleitende freiheitsbezogene Größe aufgefaßt wird.

Ist es möglich einen Steuersatz festzustellen, der unter keinen Umständen überschritten werden darf?

Jedem Erben ist ein Erwerb in einem Umfang unantastbar zu garantieren, der zur Sicherung einer menschenwürdigen Existenz und zur Freiheitssteigerung beitragen kann. Ein Verstoß gegen die Artikel 14 und 19 II GG ist nicht gegeben, wenn der Teil der Erbschaft, der diese Funktion objektiv nicht mehr erfüllt, durch Besteuerung entzogen wird[1].

An dieser Stelle wird deutlich, daß eine von Artt. 14 und 19 Abs. 2 GG ableitbare, allgemein geltende Tarifobergrenze nicht feststellbar ist, wenn man ein rein willkürliches Ergebnis vermeiden will. Die entscheidende Problematik liegt in der Klärung des noch "nutzenbringenden" Vermögensanteils.

Steuersätze von siebzig oder achtzig oder neunzig Prozent erscheinen mit Art. 14 und 19 II GG zu vereinbaren zu sein - wenn der Erwerb entsprechend groß ist[2].

Nur ein Steuersatz ist mit Sicherheit unzulässig:

einhundert Prozent.

---

1) Der Erbrechtsgarantie entspricht demnach eine Besteuerung, die von der Höhe des Erwerbs abhängig ist.

2) Bei einem Erwerb von einhundert Millionen und einem Steuersatz von achtzig Prozent bleiben immerhin zwanzig Millionen als tatsächlicher Zuwachs.

Entsprechendes gilt für das Vererbungsrecht des Erblassers. Ein verfassungswidriger Eingriff in die Erbrechtswesensgehaltgarantie kommt nur dann in Betracht, wenn es ihm unmöglich ist, ein noch nutzenbringendes Vermögen zu übertragen. Die Festlegung eines Grenzsteuersatzes für überdurchschnittlich hohe Erbschaften wäre reine Spekulation.

Aus der Garantie des Erbrechts in Art. 14 GG und seines Wesensgehaltes in Art. 19 II GG ist demnach nicht zu ersehen, welcher Steuersatz bei Vererbung eines hohen Vermögens noch verfassungsgemäß und welcher Steuersatz verfassungswidrig ist.

IV. Die Zulässigkeit einer Reduzierung der Steuerklassen[1)]

Abschließend ist zu erörtern, ob Wesen oder Natur des gesetzlichen Angehörigenerbrechts angetastet werden, wenn nahe Verwandte, entferntere Verwandte und Familienfremde einem gleichen Tarif unterworfen werden.

Bedenkt man, daß der Verstorbene auch mit einem entfernten Verwandten oder Nichtverwandten in einer "Solidargemeinschaft" gelebt haben kann, die normalerweise unter nächsten Angehörigen besteht, so erscheint es auch im Rahmen des Art. 19 II GG als durchaus vertretbar, gewillkürte und gesetzliche Erben durch die Einführung nur einer Steuerklasse steuerlich gleich zu behandeln. Entscheidend ist auch, daß sich der Erblasser wegen der andernfalls drohenden schärferen Belastung Familienfremder geradezu gezwungen sehen muß, von der ihm eigentlich als absolut garantierten Testierfreiheit keinen Gebrauch zu machen[2)]. Auch

---

1) Vgl. zur Zahl der Steuerklassen oben Zweiter Teil, Dritter Abschnitt, D., II., 4.

2) Insofern ist die gegenwärtige Regelung verfassungsrechtlich bedenklich; bei einem steuerpflichtigen Erwerb von einer Million Deutsche Mark zahlt ein Erbe der Steuerklasse I 1o %, ein Erbe der Steuerklasse IV dagegen 48 % (!); vgl. § 19 ErbStG.

zur Vermeidung derartiger Beeinträchtigungen der Testierfreiheit ist eine Reduzierung der Steuerklassen als zulässig anzusehen.

V. Zusammenfassung

Verfassungsrechtliche Bedenken gegen eine vermögensredistributive Erbschaftsteuer richten sich lediglich gegen die durch das Einsatzziel bedingte angespannte und starke Belastung hoher Vermögenserwerbe.

Die Garantie des Erbrechts in Art. 14 GG und seines Wesensgehalts in Art. 19 II GG setzen dem Tarifaufbau einer Erbschaftsteuer auf jeden Fall Grenzen. Auch eine vermögensredistributive Erbschaftsteuer muß sich an Art. 14 und 19 II GG messen lassen; auch für sie existiert ein unübersteigbarer Höchststeuersatz[1].

Allerdings ist gerade im Fall der Vererbung überhoher Vermögen nicht erkennbar, welcher konkrete Steuersatz noch verfassungsgemäß und welcher Steuersatz schon verfassungswidrig ist[2]. Art. 14 und 19 II GG liefern nur einen weitgespannten verfassungsrechtlichen Rahmen, der einer Übersteigerung der Erbschaftsteuer keinen wirksamen Halt gebietet.

So bleibt nur die Hoffnung, daß gewissermaßen natürliche

---

1) Zumindest mißverständlich in Bezug auf die Eigentumsgarantie Hettlage, Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, Heft 14, S. 94: "So würde z. B. eine Erbschaftsteuer, die bei größeren Vermögen und entfernteren Verwandtschaftsgraden mehr als die Hälfte des Nachlasses, möglicherweise sogar den ganzen Nachlaß wegsteuert, nach meiner Meinung nicht verfassungswidrig sein."

2) So bleibt der Wunsch von Troll, Neue Juristische Wochenschrift 1971, S. 793 f. (794), nach einer ziffernmäßigen Festlegung einer verfassungsrechtlich noch zulässigen Höchstgrenze unerfüllt.

Grenzen von volks- und betriebswirtschaftlicher Seite im Hinblick auf die Vererbung von Betriebsvermögen oder wegen befürchteter nachteiliger Auswirkungen auf Spar- und Investitionsneigung aufgezeigt werden.
Letzten Endes vermögen wohl nur demokratische Sicherungen und politische Ausgleichsfaktoren Übersteigerungen einzudämmen.

VIERTER ABSCHNITT

EINE VERMÖGENSUMVERTEILENDE ERBSCHAFTSTEUER UND DIE EIGENTUMSGARANTIE IN ARTIKEL 14 DES GRUNDGESETZES

A. Einleitende Bemerkungen

Im folgenden ist der Frage nachzugehen, ob eine vermögensredistributive Erbschaftsteuer mit der ebenfalls in Art. 14 GG enthaltenen Eigentumsgarantie in Verbindung mit der Wesensgehaltgewährleistung des Art. 19 II GG zu vereinbaren ist.

Vorweg ist nochmals darauf hinzuweisen, daß zwischen Erbrecht und Eigentum zwar ein enger, untrennbarer innerer Zusammenhang besteht, aber beide Bereiche - trotz der Zusammenfassung in Art. 14 GG - von der Verfassung als zwei unabhängige und eigenständige Schutzgüter verstanden werden[1].

Auch die Eigentumsgewährleistung weist den bei der Behandlung des Erbrechts hervorgehobenen Doppelcharakter als Rechtseinrichtungs- und als Rechtsstellungsgarantie auf[2], die als gleichwertig und als gleichrangig anzusehen sind. Eigentum wird einerseits als ein subjektives öffentliches Recht des einzelnen Bürgers gewährleistet; außerdem erstreckt sich der Schutz auf die Rechtseinrichtung Eigentum[3].

---

1) Siehe oben Zweiter Teil, Dritter Abschnitt, A.

2) Siehe oben Zweiter Teil, Dritter Abschnitt, B.

3) Vgl. etwa BVerfGE 24, 367 (389); 26, 215 (222); 31, 229 (240); 31, 275 (291).

B. Die Eigentumsgarantie als Grenze für den Steuergesetzgeber? Das allgemeine Verhältnis von Steuererhebung und Eigentumsgarantie

Rein gefühlsmäßig geht man davon aus, daß besonders die hoheitliche Auferlegung von Geldleistungspflichten im Wege der Besteuerung infolge der Intensität und der Vielzahl der den Bürger treffenden Belastungen gerade das Eigentum in besonderer Weise berühren muß[1]; so wird es auch von dem einzelnen Steuerpflichtigen empfunden. Die von der Rechtsprechung und der Fachliteratur abgegebenen Stellungnahmen verdeutlichen jedoch, daß eine Klärung des Verhältnisses zwischen Eigentumsgarantie und Besteuerung, die allgemein Anerkennung gefunden hätte, noch aussteht.

I. Die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts zum Verhältnis von Steuererhebung und Eigentumsgewährleistung

Das Bundesverfassungsgericht[2] hat sich mit diesem Problem noch nicht grundsätzlich auseinandergesetzt. Es gab sich mit einer recht pauschalen Formel zufrieden, die seit 1954 nur geringfügig präzisiert wurde.

Zunächst stellte es lediglich fest, daß das Auferlegen einer Verpflichtung zur Zahlung laufender Beiträge keine Enteignung sei[3].

Im sogenannten "Investitionshilfe-Urteil" äußerte das Bundesverfassungsgericht im Jahre 1954, Einmütigkeit bestehe doch darüber, "daß Art. 14 GG nicht das Vermögen gegen Ein-

---

1) Vgl. etwa Rupp, Deutsches Verwaltungsblatt 1960, S. 571.

2) Das Bundesverfassungsgericht behandelt die Besteuerung und die Auferlegung sonstiger Geldleistungspflichten im Rahmen des Art. 14 GG grundsätzlich gleich.

3) Vgl. BVerfGE 2, 237 (258 bis 261); diese Entscheidung erging noch im Jahre 1953.

griffe durch Auferlegung von Geldleistungspflichten schützt. Solche Geldleistungspflichten berührten nicht die Eigentumsgarantie des Grundgesetzes."[1)]

Seit der Entscheidung vom 24. Juli 1962 wird hinzugefügt, daß ein Verstoß gegen Art. 14 GG allenfalls dann in Betracht komme, "wenn die Geldleistungspflichten den Pflichtigen übermäßig belasten und seine Vermögensverhältnisse grundlegend beeinträchtigen würden."[2)]

Die Ansicht des Bundesverfassungsgerichts, der die übrige Rechtsprechung - wenn auch nur zögernd - folgte[3)], hat zum Teil Zustimmung erfahren[4)]. Häufig ist sie allerdings kritisiert und als unzulänglich oder ausgesprochen apodiktisch und pauschal zurückgewiesen worden[5)].

---

1) BVerfGE 4, 7 (17); so auch die nachfolgenden Entscheidungen: BVerfGE 6, 29o (298); 8, 274 (33o); 1o, 89 (116); 1o, 354 (371); 11, 1o5 (126).

2) BVerfGE 14, 221 (241 f.); so im Ergebnis auch: BVerfGE 18, 441 (452); 19, 119 (128 f.); 19, 253 (267 f.); 23, 288 (314 f.); 26, 327 (338); 27, 111 (131); 27, 326 (343): "Es trifft auch nicht zu, daß sich aus Art. 14 GG ein allgemeiner Schutz des Vermögens herleiten läßt. Schutzobjekt dieser Verfassungsvorschrift können zwar neben dem Sacheigentum auch andere vermögenswerte Rechte sein; sie schützt aber nicht das Vermögen als solches. Deshalb sind Vermögensbeeinträchtigungen durch Auferlegung von Geldleistungspflichten in der Regel nicht an Art. 14 zu messen."; vgl. ferner: BVerfGE 28, 119 (142); 29, 4o2 (413); 3o, 25o (271 f.) mit der zusätzlichen Bekräftigung, es bestehe keine Veranlassung, von dieser gefestigten Rechtsprechung abzuweichen; 36, 66 (72); 36, 383 (4oo); 37, 121 (131); 38, 61 (1o2).

3) Vgl. z. B.: BVerwGE 6, 247 (266 ff.); 7, 3o4 (317); 1o, 3 (7); 12, 14o (162); BFHE 89, 422; 92, 495 (5o5); 1o5, 266 (268); 1o5, 554 (56o); 11o, 5o (51 f.); 11o, 119 (125); BFH Bundessteuerblatt II 1974, S. 572; BGHZ 32, 2o8 (211).

4) Vgl. die unten S. 217, Fußn. 4 angegebene Literatur.

5) Vgl. statt vieler: Benda, Neue Juristische Wochenschrift 1967, S. 849 ff. (851); Friauf, Juristische Analysen 197o, S. 299 ff. (299); Klein, Steuer und Wirtschaft 1966, Sp. 433 ff. (449); Martens, Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, Heft 3o, S. 7 ff. (15 f.); Papier, Der Staat 11, S. 483 ff. (484 f.); Sendler, Die Öffentliche Verwaltung 1971, S. 16 ff.

Forts. S. 214

Trotzdem ist davon auszugehen, daß das Bundesverfassungsgericht Art. 14 GG als Prüfungsmaßstab nicht ganz ausscheidet und den Steuergesetzgeber der Eigentumsgarantie unterwirft[1]; denn es erkennt an, daß die Auferlegung einer Geldleistungspflicht ausnahmsweise zu einem Verstoß gegen Art. 14 GG führen kann[2].

II. Stellungnahmen des Schrifttums

Die Äußerungen von Seiten der Literatur haben vor allem in den letzten Jahren, hervorgerufen durch Steuerreform und eine zunehmende Geldentwertung, erheblich zugenommen.

An erster Stelle sind die Autoren zu nennen, die eine völlige Herausnahme der Besteuerung von der Eigentumsgarantie befürworten[3].

So betont etwa BELLSTEDT[4], daß die Besteuerung mit Eingriffen im technischen Sinn nichts gemein habe; bei ihr stehe das Geben und nicht das Nehmen im Vordergrund. Ein Steuergesetz, das der Finanzierung der Staatsausgaben diene, falle nicht unter Art. 14 GG[5]. FORSTHOFF trat ursprünglich für eine scharfe Abgrenzung der Steuerhoheit von der Eigentumsgewährleistung ein. Nur so werde es möglich, "über die Steuerhoheit Eingriffe in Einkommen und

---

Forts. der Fußnote 5 von S. 213:
(21 ff.); Spanner, Der Steuerbürger, S. 99 ff.; Weber, Der Staat 4, S. 409 ff. (437); ders., Archiv des öffentlichen Rechts 90, S. 452 ff. (471); Weber-Fas, Neue Juristische Wochenschrift 1975, S. 1945 ff. (1948).

1) So auch Teufel, Inflation und Steuerrecht, S. 108.

2) Vgl. die Angaben in Fußnote 2) auf S. 213.

3) Oder befürwortet haben.

4) Bellstedt, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 123 f.

5) Allerdings seien interventionistische Vorschriften an der Eigentumsgarantie zu messen, so Bellstedt, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 124.

Vermögen vorzunehmen, die, wenn sie in gleicher Intensität gegen das Eigentum (im weiteren Sinne) gerichtet würden, als Enteignung qualifiziert und Entschädigungsansprüche auslösen würden"[1]. Andernfalls würde dem Sozialstaat die verfassungsrechtliche Grundlage weitgehend entzogen[2)3)].

Nach einer anderen Ansicht sollen Steuergesetze nur bei besonders strukturierten und schwerwiegenden Auswirkungen oder bei Vorliegen besonderer Motive an der Eigentumsgarantie gemessen werden. Von einigen Autoren wird eine Grenze für die Besteuerung ausdrücklich nur in der Eigentumseinrichtungsgarantie gesehen[4)].

Zum Teil wird die Auffassung des Bundesverfassungsgerichts für zutreffend gehalten, wonach sich der Betroffene erst bei übermäßiger Belastung oder grundlegender Beeinträchtigung seiner Vermögensverhältnisse auf die Eigentumsgarantie des Art. 14 GG berufen kann[5)].

---

1) Forsthoff, Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, Heft 12, S. 8 ff. (32).

2) Forsthoff, Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, Heft 12, S. 8 ff. (32).

3) Ähnlich argumentieren, wobei häufig nur Bezug auf Finanzzwecksteuern genommen wird und anders motivierte Steuern ausdrücklich ausgeklammert werden: Ehlermann, Wirtschaftslenkung, S. 91; Friauf, Der Betriebs-Berater 1967, S. 1345 ff. (1348); ders., Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, Heft 27, S. 1 ff. (8) m.w.N.; Haas, System, S. 2o; Hettlage, Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, Heft 14, S. 88 ff. (9o); Meilicke, Bühler-Festschrift, S. 91 ff. (98); gegen diese Ansicht insbesondere Lerche, Übermaß, S. 179 mit Anm. 72.

4) Kaiser, Verfassungsrechtliche Eigentumsgewähr, S. 21; Lindacher, Verfassungsrechtliche Grundlagen, S. 59 ff.; Paulick, Neumark-Festschrift, S. 2o3 ff. (22o f.); ders., Steuerberater-Jahrbuch 1957/58, S. 85 ff. (94); beachte ferner die Hinweise bei Friauf, Juristische Analysen 197o, S. 299 ff. (314 mit Fußn. 63).

5) So zum Beispiel: v. Bockelberg, Der Betriebs-Berater 1973, S. 669 ff. (669); Echterhölter, Der Betriebs-Berater 1954, S. 894 ff. (895); ders., Der Betriebs-Berater 1962, S. 771 ff. (775); Huber, Die Öffentliche Verwaltung 1956, S. 172 ff. (172); Kaiser, Verfassungs-

Forts. der Fußnote S. 216

FORSTHOFF hat später differenziert[1]: Eine Bindung der Finanzhoheit durch die Eigentumsgarantie bestehe nicht bei Steuern, die sich auf das Sozialprodukt richten[2]; insoweit bestehe "der freie Auslauf der Finanzhoheit"[3]. Jedoch greife eine Steuer, die nach dem Besteuerungsgegenstand den individuellen Anteil am Volksvermögen erfaßt, in Eigentum im Sinne von Art. 14 GG ein. "Diese Regelung: strenge Bindung an die Verteilung des Volksvermögens bei unbeschränkter Möglichkeit des Zugriffs auf das Sozialprodukt kennzeichnet den Typus des sozialen Rechtsstaats, den die Bundesrepublik verkörpert."[4]

Nach einer anderen Ansicht soll der Eigentumsschutz nur aktualisiert werden, wenn ein Durchgriff auf vermögenswerte Rechte stattfindet.

FAEHLING betont, daß die Steuererhebung zwar in das Vermögen, nicht aber unmittelbar in einzelne durch Art. 14 GG gewährleistete Vermögenspositionen eingreife[5]; auf diese würde aber durch einige der wichtigsten Steuern[6] mittel-

---

Forts. der Fußnote 5) von S. 215:

rechtliche Eigentumsgewähr, S. 21; Krause-Ablass, Hamburger Jahrbuch für Wirtschafts- und Gesellschaftspolitik 1971, S. 194 ff. (212 f.); Paulick, Steuerberater-Jahrbuch 1957/58, S. 85 ff. (94); Weber, Michaelis-Festschrift, S. 316 ff. (335 f.); zum Teil soll dies aber nur für die reine Finanzzwecksteuer gelten.

1) Einschränkung gegenüber seiner Ansicht in Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, Heft 12, S. 8 ff. (32).

2) Typisches Beispiel: die Einkommensteuer.

3) Forsthoff, Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, Heft 14, S. 84 ff. (84); ders., Neue Juristische Wochenschrift 1955, S. 1249 ff. (125a zu und in Fußn. 9).

4) Forsthoff, Neue Juristische Wochenschrift 1955, S. 1249 ff. (125a).

5) Faehling, Die Eigentumsgewährleistung, S. 49, 52.

6) Er erörtert zum Beispiel die Grund-, Gewerbe-, Einkommen- und Erbschaftsteuer; vgl. Faehling, Die Eigentumsgewährleistung, S. 57 ff.

bar eingewirkt[1]. So sei die Besteuerung an der Eigentumsgarantie zu messen, da sich der Grundrechtsschutz auch auf mittelbare hoheitliche Einwirkungen erstrecke[2][3].

Im Vordringen ist die Auffassung, daß die Eigentumsgarantie des Art. 14 GG für den Steuergesetzgeber grundsätzlich Grenzen setze[4].

Die Einbeziehung der Besteuerung in die Eigentumsgarantie des Art. 14 GG wird auf zweierlei Weise vorgeschlagen.

---

1) Faehling, Die Eigentumsgewährleistung, S. 67.

2) Faehling, Die Eigentumsgewährleistung, S. 69 ff., 74 ff., 77.

3) Ähnlich argumentieren: (bereits im Jahre 1961) Lerche, Die Öffentliche Verwaltung 1961, S. 486 ff. (490): "Stets dort, wo eine auferlegte Geldleistungspflicht nur Mittel, nur Instrument zum Durchgriff auf bestimmte Sachobjekte ist, stets dort wird die Auferlegung der Geldleistung ihrerseits als echter Eingriff betrachtet werden müssen."; Papier, Der Staat 11, S. 483 ff. (insbesondere S. 489 bis 492 und 498); ders., Archiv für öffentliches Recht 98, S. 528 ff. (556 f.); vgl. auch Dißmann, Die durch Art. 14 GG gebotene Grenze, S. 41; ferner die verwandten Gedanken bei Sammler, Eigentum und Währungsparität, S. 53 und Suhr, Eigentumsinstitut und Aktieneigentum, S. 33, die hervorheben, daß der Schuldner in jedem Falle gezwungen sei, konkrete Vermögensgegenstände herauszugreifen.

4) Benda/Kreuzer, Deutsche Steuer-Zeitung 1973, S. 49 ff. (56 f.); Bettermann, Zeitschrift für Rechtspolitik 1974, S. 13 ff. (18); Brinckmann, Grundrechts-Kommentar, Art. 14 I 1 a) beta; Gemper, Der Betriebs-Berater 1972, S. 761 ff. (763); von der Heydte, Paulick-Festschrift, S. 267 ff. (271); Kaiser, Huber-Festschrift, S. 237 ff. (241); Klein, Neumark-Festschrift, S. 229 ff. (244); ders., Die Öffentliche Verwaltung 1973, S. 433 ff. (437); Kloepfer, Steuer und Wirtschaft 1972, Sp. 176 ff. (180); ders., Archiv für öffentliches Recht 97, S. 232 ff. (270 f.); Kröger, Neue Juristische Wochenschrift 1974, S. 2305 ff. (2307); Martens, Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, Heft 30, S. 7 ff. (16); Rüfner, Deutsches Verwaltungsblatt 1970, S. 881 ff.; ders., Juristische Schulung 1973, S. 593 ff. (597); Sammler, Eigentum und Währungsparität, S. 40 ff. (52-54); Sendler, Die Öffentliche Verwaltung 1971, S. 73 ff. (76-78); Spanner, Der Steuerbürger, S. 99 ff.; Stein, Müller-Festschrift, S. 503 ff. (520); Wacke, Steuerberater-Jahrbuch 1966/67, S. 75 ff. (102 f.); ders., Zusatzsteuer, S. 47 f.; Tipke, Steuerrecht, S. 38 f.

Die Vertreter der ersten Auffassung sehen das im Vermögen des einzelnen stehende Geld als durch die Eigentumsgewährleistung geschützt an[1]. Das hoheitliche Anfordern von Geld aus dem Anteil am Volksvermögen und am Sozialprodukt sei daher von Verfassung wegen grundsätzlich unzulässig[2]. Allerdings setze das Grundgesetz die Auferlegung von Steuern zur Finanzierung der Staatsausgaben voraus und sanktioniere sie durch ungeschriebenen Verfassungssatz[3]. KLEIN hält das Anfordern von Geld im Wege der Besteuerung nur dann für zulässig, wenn es zur Finanzierung der Staatsausgaben geschehe[4] und der Bestand der Privatwirtschaft beziehungsweise der privaten Einzelwirtschaften nicht vernichtet würde[5][6].

Die Vertreter der zweiten Meinung gehen davon aus, daß das gesamte einer Person zustehende Vermögen der Eigentumsgarantie unterfalle[7]. Aus diesem Grunde sei Art. 14 GG "Prüfungsmaßstab für alle steuerrechtlichen Eingriffe"[8].

---

1) Vgl. etwa: Huber, Wirtschaftsverwaltungsrecht II, S. 22; Klein, Steuer und Wirtschaft 1966, Sp. 433 ff. (468 f.): bei der Besteuerung handele es sich zwar nicht um die Wegnahme bestimmter Geldstücke, sondern nur um das Anfordern einer bestimmten Geldsumme; beide Fälle seien aber gleich zu behandeln; siehe auch Faehling, Die Eigentumsgewährleistung, S. 47, Fußn. 11/12 m.w.N.

2) So Klein, Steuer und Wirtschaft 1966, Sp. 433 ff. (473, 476, 478 f.); Roth, Die öffentlichen Abgaben, S. 68, 77, 79.

3) Roth, Die öffentlichen Abgaben, S. 82 ff.

4) Klein, Steuer und Wirtschaft 1966, Sp. 433 ff. (482 m.w.N. in Fußn. 171/172); Roth, Die öffentlichen Abgaben, S. 83.

5) Klein, Steuer und Wirtschaft 1966, Sp. 433 ff. (483).

6) Vgl. auch Roths weitergehenden Versuch, die zulässige Intensität der Besteuerung zu bestimmen, und die Kritik von Hamann, Der Betriebs-Berater 1960, S. 1211 f. (1212); Klein, Steuer und Wirtschaft 1966, Sp. 433 ff. (483 ff.); Rupp, Deutsches Verwaltungsblatt 1960, S. 571.

7) Allerdings sind die Lösungsvorschläge für die Einbeziehung des Vermögens unter Art. 14 GG recht unterschiedlich; dazu vgl. unten .

8) So Friauf, Juristische Analysen 1970, S. 299 ff. (309).

Der Steuergesetzgeber werde auch nicht durch anderweitige übergreifende Gesichtspunkte von der Eigentumsgarantie freigestellt[1]. Über die Grenze zulässiger und unzulässiger Besteuerung sei damit noch keine Aussage getroffen; ihre Bestimmung habe sich materiell nach der Intensität und Schwere des jeweiligen Eingriffs zu richten[2)3)].

Überwiegend wird bei Anerkennung einer Bindung des Steuergesetzgebers an die Eigentumsgarantie in der Besteuerung eine Bestimmung des Inhalts und der Schranken im Sinne von Art. 14 I 2 GG gesehen und eine Qualifizierung als Enteignung nach Art. 14 III GG abgelehnt[4]. Allerdings wird

---

1) Friauf, Juristische Analysen 1970, S. 299 ff. (314).

2) Friauf, Juristische Analysen 1970, S. 299 ff. (317).

3) Zu dieser zweiten Ansicht vergleiche auch: Friauf, Die Verwaltung 5, S. 350 ff. (352); ders., Steuerberater-Jahrbuch 1971/72, S. 425 ff. (432-436); ders., Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 42 ff. (hier allerdings noch einschränkend, da nur die nichtfiskalisch motivierten Steuern an der Eigentumsgarantie gemessen werden sollen); ders., Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, Heft 27, S. 1 ff. (8); ders., Der Betriebs-Berater 1967, S. 1345 ff. (1348); ferner: Dißmann, Die durch Art. 14 GG gebotene Grenze, S. 42, 50; Meessen, Der Betriebs-Berater 1971, S. 928 ff. (930); ders., Die Öffentliche Verwaltung 1973, S. 812 ff. (814); Saladin, Grundrechte im Wandel, S. 140-145; Sendler, Die Öffentliche Verwaltung 1971, S. 16 ff.; vgl. neuerdings auch Kimminich, Der Staat 14, S. 397 ff. (406 ff.).

4) Vgl. hierzu etwa: Bellstedt, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 123 ff.; Dißmann, Die durch Art. 14 GG gebotene Grenze, S. 48 ff.; Faehling, Die Eigentumsgewährleistung, S. 78 ff. mit sehr eingehender Begründung und m.w.N.; Forsthoff, Der Betriebs-Berater 1953, S. 421 ff. (422): "Die Enteignung von Geld wäre ein Widerspruch in sich. Denn da die Enteignung nur gegen angemessene Entschädigung (...) zulässig ist, würde der Vorgang darin bestehen müssen, daß mit der anderen Hand zurückgewährt wird, was mit der einen genommen wurde."; vgl. ferner: Huber, Wirtschaftsverwaltungsrecht II, S. 21 f.; Kaiser, Verfassungsrechtliche Eigentumsgewähr, S. 21; Klein, Steuer und Wirtschaft 1966, Sp. 433 ff. (468 ff.); Roth, Die öffentlichen Abgaben, S. 62; Weber, Eigentum und Enteignung, Neumann-Nipperdey-Scheuner II, S. 331 ff. (360 zu und in Anm. 45); ders., Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, Heft 14, S. 81 ff.

auch bemerkt, daß eine konfiskatorische Steuer eine Maßnahme der Enteignung[1] und eine Steuer, die bewußt die Eigentumssubstanz aufzehre eine Enteignung darstelle[2], zumindest einer Enteignung wirtschaftlich und sozial ziemlich nahe komme[3].

Die im einzelnen unterschiedlichen Äußerungen der Literatur zum Verhältnis von Steuergesetzgebung und verfassungsrechtlichem Eigentumsschutz lassen zusammenfassend den Schluß zu, daß auch der Steuergesetzgeber in seinen Dispositionen durch die Eigentumsgarantie des Art. 14 GG gebunden sein soll.

Zweifelhaft ist jedoch, ob - wie vielfach vorgeschlagen - eine nur allgemeine Betrachtungsweise des Verhältnisses von Besteuerung und Eigentumsgewährleistung tatsächlich ausreicht; denn so wird weder die spezifische Ausgestaltung der einzelnen Steuerart, noch ihr Anknüpfen an bestimmte wirtschaftliche oder rechtliche Vorgänge und Tatbestände berücksichtigt.

Die Betonung, daß jedenfalls eine konfiskatorische Steuer der Garantie des Art. 14 GG widerspreche, erscheint - zumindest ohne den Versuch einer rechtlichen Einordnung - ohne Wert.

Schließlich muß eine unterschiedliche Beurteilung reiner Finanzzwecksteuern und Nebenzweck-orientierter Steuern im Rahmen des Art. 14 GG als sachfremd abgelehnt werden.

---

1) Scheuner, Reinhardt/Scheuner: Verfassungsschutz des Eigentums, S. 63 ff. (121).

2) Scheuner, Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, Heft 1o, S. 168.

3) Vgl. Knoll, Archiv für öffentliches Recht 79, S. 455 ff. (471); siehe auch Diester, Enteignung und Entschädigung, S. 4o, 139; von Hippel, Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, Heft 1o, S. 1 ff. (21).

C. Kann eine vermögensumverteilende Erbschaftsteuer Eigentum im Sinne von Art. 14 GG beeinträchtigen?

I. Eingriff in die Rechtsstellungsgarantie?

Zu überlegen ist, in welcher Weise eine Erbschaftsteuer die vermögensrechtliche Sphäre des Steuerpflichtigen belastet. Im Vordergrund steht dabei die Eigentümerstellung des Erben nach Eintritt der Erbfolge; denn Auswirkungen auf die Eigentumssphäre des Verstorbenen sind nicht ersichtlich.

Die Auferlegung einer Erbschaftsteuer zwingt wie jede andere Steuer- oder Geldleistungspflicht nicht zu einer Übertragung konkreter vermögenswerter Rechte, sondern zu einer Leistung aus dem Vermögen und belastet so das Gesamtvermögen einer Person[1]. Sie wirkt in der Regel mittelbar auf den im Eigentum des Erben stehenden Nachlaß[2] ein; zwingend ist dies jedoch nicht.

Wertmäßig betroffen ist auf jeden Fall nur der durch die Erbfolge bedingte Vermögenszuwachs beim Erben[3], der für die Festsetzung des Steuerbetrages Berechnungsgrundlage ist und aus dem die Zahlungsverpflichtung mit Sicherheit erfüllbar ist.

Die Gewährleistung dieses erbrechtlichen Vermögenszuwachses stellt aber den Kernbereich der Erbrechtsgarantie in Art. 14 GG dar[4], so daß diese bei der Besteuerung von

1) An dieser Stelle ist auf den Streit um die Erweiterung der als Eigentum zu qualifizierenden Positionen hinzuweisen; unklar ist insbesondere, ob neben den konkreten subjektiven vermögenswerten Rechten auch das einer Person zustehende Gesamtvermögen 'Eigentum' im Sinne des Art. 14 GG ist.

2) Dieser stellt unstreitig ein Eigentumsobjekt im Sinne des Art. 14 GG dar.

3) Oder bei auf andere Weise Begünstigten; z. B. Vermächtnisnehmer.

4) Vgl. zum Ganzen oben Zweiter Teil, Dritter Abschnitt, E., III. 4.

Erbschaften gegenüber der Eigentumsrechtsstellungsgarantie als speziellere Garantie anzusehen ist und schon aus diesem Grund eine Verletzung der Eigentumsrechtsstellungsgarantie des Erben oder sonstigen Erwerbers nicht in Betracht kommt[1].

II. Verletzung der Rechtseinrichtungsgarantie?

Die Verletzung und Vernichtung des Eigentums als Rechtseinrichtung - also als eine objektive, nach bestimmten Normen ausgestaltete Ordnung, die die wesentliche Voraussetzung für eine bürgerliche, freiheitliche und staatsunabhängige Gesellschaftsordnung darstellt - ist grundsätzlich auch durch die Besteuerung von Erbschaften möglich[2].

Eine neunzig- oder gar einhundertprozentige Belastung aller erbwegigen Vermögenserwerbe führt nicht nur zu einer Minderung der Eigentumsbedeutung für den einzelnen Inhaber und dadurch bedingt zu einer individuellen Hemmung der Vermögensbildung und einer Abschwächung des Sparanreizes; wirtschaftlich in besonderer Weise zusammengesetzte und strukturierte Vermögenseinheiten[3], an deren Bestand auch die Gesellschaft interessiert ist, deren Ertrag zur Dekkung der Steuerschuld aber nicht ausreicht, müssen aufgegeben werden. Sie werden unvererbbar und scheiden als Objekte des privaten Eigentums aus. Die Erbrechtsordnung selbst - das 'Rechtsinstitut Erbrecht' - wird aufgehoben, und damit erlischt durch Wegfall des Instruments, das die Kontinuität und die Weiterleitung des Eigentums beim Tode der Berechtigten ermöglichte und sicherte, auch die bestehende Eigentumsordnung; mit dem Tode des Menschen vergehen

1) Anderer Ansicht etwa Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 73 ff.

2) Vgl. hierzu etwa Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 92 ff.

3) Zum Beispiel Betriebe oder land- bzw. forstwirtschaftlich genutzter Grundbesitz.

auch die ihm zu Lebzeiten zustehenden Eigentumsrechte, indem sie dem Staat zufallen.

Nach Versterben einer Generation wird Privateigentum nur noch an einem eng begrenzten Kreis vermögenswerter Rechte existieren.

Eine entsprechend ausgestaltete Erbschaftsteuer kann demnach mittelbar über die Ausschaltung der Vererbbarkeit aller oder wesentlicher Eigentumspositionen das Rechtsinstitut Eigentum zum Erlöschen bringen.

Eine vermögensumverteilende Erbschaftsteuer belastet nun aber nicht alle Erbfälle mit einer nahezu einhundertprozentigen Abgabepflicht.

In Relation zur Gesamtheit der Erbfälle werden nur ganz wenige einer angespannten[1] Besteuerung unterworfen sein. Den Schwierigkeiten bei besonderen Vermögenszusammensetzungen kann durch Privilegierungen Rechnung getragen werden[2].

Das Institut Eigentum wird in seiner Primärfunktion, der Garantie einer freiheitlichen und eigenverantwortlichen Gesellschaftsordnung jedenfalls nicht angegriffen - vielleicht sogar verstärkt: durch die Verteilung der Eigentumsrechte und Bedürfnisbefriedigungsmittel auf eine größere Anzahl von Bürgern tritt bei diesen eine Zunahme an Freiheitlichkeit ein, wodurch dann auch die Gesellschaftsordnung als Ganzes freiheitlicher, selbstverantwortlicher und staatsunabhängiger werden müßte[3].

---

1) Hierbei dürfte der Höchstsatz noch um einiges unter 100 % liegen.

2) Siehe hierzu oben Zweiter Teil, Dritter Abschnitt, D., II. 8.

3) Vgl. hierzu die Ausführungen bei Tipke, Zeitschrift für Rechtspolitik 1971, S. 158 ff. (161) mit dem folgenden Zitat von Zeidler, Deutsches Verwaltungsblatt 1970, S. 562 ff. (564): "Erst die Summe der Freiheiten aller seiner Mitglieder bestimmt den Grad der Freiheitlichkeit des Gemeinwesens als Ganzes."

III. Ergebnis

Eine vermögensredistributive Erbschaftsteuer verstößt nicht gegen die Eigentumsgarantie des Art. 14 GG. Eine Verletzung der Eigentumsrechtsstellungsgarantie durch die Besteuerung von Erbschaften kommt nicht in Betracht, da die Erbrechtsgarantie insoweit als speziellere Gewährleistung anzusehen ist. Eine redistributiv ausgestaltete Erbschaftsteuer bewirkt keine Verletzung der Rechtseinrichtung Eigentum.

D. Die umverteilende Besteuerung von Schenkungen und die Eigentumsgarantie in Art. 14 GG

I. Vorbemerkungen

Zur Ausschaltung von Steuerumgehungsmöglichkeiten durch lebzeitige Schenkungen als vorweggenommene Erbfolge bedarf es einer Schenkungsteuer, die in ihrer Ausgestaltung[1] einer vermögensumverteilenden Erbschaftsteuer entspricht.

Es stellt sich daher ergänzend die Frage, ob eine redistributiv effektive Belastung die Eigentumsrechtsstellungsgarantie des abgabepflichtigen Beschenkten[2] verletzt und vielleicht sogar die durch Art. 19 II GG errichtete Grenze überschreitet. Außerdem ist zu erörtern, inwiefern eine Gefährdung der Rechtseinrichtung Eigentum zu befürchten ist.

---

1) Z. B. Steuertyp, Progression und Höchsttarif; vgl. hierzu die Ausführungen oben Zweiter Teil, Dritter Abschnitt, D.

2) Eine subsidiäre Haftung des Schenkers erscheint im Rahmen einer vermögensumverteilenden Erbschaftsteuer als nicht notwendig; vgl. die kurze Anmerkung unten S. 233 f.

II. Die Garantie des subjektiven Eigentumsrechts und die Wesensgehaltgewährleistung des Art. 19 II GG als Grenze für eine vermögensredistributive Schenkungsteuer?

1. Einleitende Bemerkungen

Die Steuerpflicht zwingt den Beschenkten zu einer Leistung aus dem ihm zur Verfügung stehenden Gesamtvermögen; sie belastet wertmäßig jedoch nur den durch die Schenkung eingetretenen Vermögenszuwachs[1].

Eine spezielle Vorschrift zum Schutze dieses auf Schenkung beruhenden Vermögenszuwachses - wie sie etwa die Erbrechtsgarantie für den erbwegigen Vermögenszuwachs darstellt - existiert nicht. So kann nur auf die allgemeinere Eigentumsgarantie zurückgegriffen werden.

Die Ausgestaltung einer Schenkungsteuer findet eine Schranke aber nur dann in Art. 14 und Art. 19 II GG, wenn das Vermögen als Ganzes und außerdem der durch die Schenkung bedingte Vermögenszuwachs dem Schutzbereich der Eigentumsgarantie angehört; allerdings ist damit hinsichtlich einer konkreten Grenze beziehungsweise einer (noch) zulässigen Belastung durch eine redistributive Schenkungsteuer noch kein Ergebnis gewonnen.

2. Vermögensschutz durch Art. 14 GG?

Der überkommenen Meinung zufolge wird das dem einzelnen zustehende Vermögen als solches, also die Gesamtheit der wirtschaftlichen Werte oder anders ausgedrückt die "wirtschaftliche Potenz schlechthin"[2], von der Eigentumsgaran-

---

1) Vgl. die entsprechenden Ausführungen oben Zweiter Teil, Vierter Abschnitt, C.

2) Papier, Der Staat 11, S. 483 ff. (490).

tie in Art. 14 GG nicht geschützt[1].

Allerdings ist anzuzweifeln, ob dieser Auffassung auch bei Berücksichtigung der gegenwärtigen gesellschaftlichen, sozialen und wirtschaftlichen Gegebenheiten und der dem Staat eingeräumten 'modernen' Einwirkungsmöglichkeiten in die Vermögenssphäre des einzelnen Staatsbürgers noch gefolgt werden kann.

Diese Skepsis verdeutlichen auch die gerade in jüngster Zeit wiederholt vorgetragenen Versuche, das Vermögen - allerdings im Wege der verschiedensten dogmatischen Rechtfertigungen - in den Schutzbereich des Art. 14 GG einzubeziehen[2].

---

1) Vgl. zur Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts die oben S. 213, Fußn. 1 und 2 angegebenen Entscheidungen; aus dem Schrifttum siehe etwa: Dürig, Juristen-Zeitung 1954, S. 4 ff. (10); ders., Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaft 109, S. 326 ff. (343 f.); Echterhölter, Der Betriebs-Berater 1966, S. 1111; ders., Der Betriebs-Berater 1954, S. 894 ff. (894); Faehling, Die Eigentumsgewährleistung, S. 46; Giese-Schunck, Grundgesetz, II. 1. zu Art. 14; Hesse, Grundzüge, S. 180; von der Heydte, Paulick-Festschrift, S. 267 ff. (274); Ipsen, Archiv des öffentlichen Rechts 78, S. 284 ff. (317 f.); Kriele, Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, Heft 30, S. 160 f.; Leibholz-Rinck, Grundgesetz, Art. 14 Anm. 2 ff.; Papier, Der Staat 11, S. 483 ff. (489 ff., 491); Scheuner, Die staatliche Einwirkung, S. 9 ff. (48).

2) Vgl. hierzu etwa: Brinckmann, Grundgesetz-Kommentar, Art. 14 Anm. I 1 a beta; Dißmann, Die durch Art. 14 GG gebotene Grenze, S. 39, 42; Friauf, Juristische Analysen 1970, S. 299 ff. (306 ff.); ders., Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 41 ff.; ders., Steuerberater-Jahrbuch 1971/72, S. 425 ff. (433); Häberle, Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, Heft 30, S. 43, 124; Herzog, Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, Heft 30, S. 146, 148; Kimminich, Der Staat 14, S. 397 ff.; Kirchhof, Besteuerungsgewalt, S. 20; Klein, Die Öffentliche Verwaltung 1973, S. 433 ff.; Klöpfer, Steuer und Wirtschaft 1972, Sp. 176 ff. (180); Martens, Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, Heft 30, S. 7, 15 f.; Maunz, Maunz-Dürig-Herzog, Grundgesetz I, Rdnr. 32 zu Art. 14; Meessen, Der Betriebs-Berater 1971, S. 928 ff.; ders., Die Öffentliche Verwaltung 1973, S. 812 ff. (814); Rüfner, Deutsches Verwaltungsblatt 1970, S. 881 ff.; Saladin, Grundrechte im Wandel, S. 140 ff.; Sendler, Die Öffentliche Verwaltung 1971, S. 16 ff.; Suhr, Eigentumsinstitut, S. 31 ff.

SUHR kehrt das allgemein anerkannte Verhältnis von Eigentum und Vermögen um[1]. Der Vermögensbegriff erscheint lediglich als Unterbegriff des Eigentums und das Vermögen soll aus diesem Grund an den Schutzbestimmungen des Art. 14 GG teilhaben. Diese Umkehrung vermag jedoch nicht zu überzeugen, da unter Vermögen nun einmal die Zusammenfassung der einer Person zustehenden vermögenswerten Rechte verstanden wird[2].

Aus der Schutzfunktion des Art. 14 GG leitet FRIAUF einen Lösungsvorschlag ab[3]. Nicht nur der einem Eigentumsobjekt innewohnende Gebrauchswert, sondern - in noch weit stärkerem Maß - auch der Tauschwert, der dem Eigentümer die Möglichkeit zur Verwertung bietet, werde durch Art. 14 GG garantiert. Deutlich zeige dies die Regelung in Art. 14 III 2 GG, der den erlittenen Vermögensverlust ausgleiche und damit den Vermögensstand des Betroffenen sichere. Da der Eigentümer die Entschädigung beliebig, nicht etwa nur zum Erwerb gleichartiger Gegenstände verwenden dürfe, sei die Garantie des Tauschwertes auch nicht an konkrete Einzelgegenstände gebunden. Hieraus zieht FRIAUF den Schluß, daß Art. 14 GG den in den geschützten Rechtspositionen enthaltenen Vermögenswert als solchen garantiert: "Er enthält insoweit eine V e r m ö g e n s w e r t g a r a n t i e . Diese Garantie schließt den Wert sämtlicher Sachen und Rechte ein, die überhaupt zum Vermögen des Grundrechtsträgers gehören. Damit aber wird das Vermögen selbst

---

1) Suhr, Eigentumsinstitut, S. 31 ff.

2) So ausdrücklich auch: Friauf, Juristische Analysen 197o, S. 299 ff. (3o6); Sammler, Eigentum und Währungsparität, S. 49.

3) Vgl. insbesondere Friauf, Juristische Analysen 197o, S. 299 ff. (3o6 ff.); ähnlich bereits vorher Dißmann, Die durch Art. 14 GG gebotene Grenze, S. 39, 42; vgl. ferner: Martens, Veröffentlichungen der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer, Heft 3o, S. 7, 15 f.; Meessen, Der Betriebs-Berater 1971, S. 928 ff.; ders., Die Öffentliche Verwaltung 1973, S. 812 ff.; Saladin, Grundrechte im Wandel, S. 14o ff.

als Inbegriff aller in ihm zusammengefaßten Werte mit in den Schutzbereich einbezogen. Die Vorstellung, daß zwar die Gesamtheit der Einzelwerte grundrechtlich gewährleistet sei, der Gesamtwert aber außerhalb des Grundrechts stehe, ist nicht mehr vollziehbar"[1].

FRIAUFS Argumentation ist insoweit zutreffend, als im Falle einer Enteignung durch die zu zahlende Entschädigung der Tausch- und Vermögenswert des konkreten vermögenswerten Rechts gewährleistet wird.

Bedenklich ist aber der unmittelbare Schluß von der Vermögenswertgarantie des Art. 14 III 2 GG auf einen allgemeinen Vermögenswertschutz; denn Art. 14 III 2 GG garantiert lediglich, daß im Falle einer Enteignung nicht auch der Vermögenswert entzogen wird[2]. Entscheidend ist demnach, daß zunächst in eine von Art. 14 GG gewährleistete Rechtsposition eingegriffen wurde. Aus der Tatsache, daß in einem solchen Fall der konkret geschützte Gegenstand umfassenden Schutz genießt, kann aber nicht auf eine Erweiterung des Kreises der geschützten Rechtsgüter schlechthin, auf den Schutz des Gesamtvermögens, geschlossen werden. Deshalb vermag die Ansicht von FRIAUF letztlich nicht zu überzeugen[3].

---

1) Friauf, Juristische Analysen 1970, S. 299 ff. (308); ähnlich ders., Steuerberater-Jahrbuch 1971/72, S. 425 ff. (433).

2) So Papier, Der Staat 11, S. 483 ff. (490 f.); Selmer, Steuerinterventionismus, S. 304 ff.; Suhr, Eigentumsinstitut, S. 27.

3) Nicht überzeugend ist die Äußerung von Brinkmann, Grundrechts-Kommentar, Art. 14 Anm. I 1 a beta: "Zählt nämlich der vermögenswerte Gegenstand zum Eigentum, so desgleichen der Inbegriff dieser Gegenstände, eben das Vermögen."; ähnlich Sammler, Eigentum und Währungsparität, S. 53, wonach auch der Gesamtwert der Einzelwerte (Vermögen) in den Schutzbereich des Art. 14 GG falle, wenn die Gesamtheit der Einzelwerte durch diese Vorschrift geschützt werde.
Hier wird übersehen, daß das Vermögen zwangsläufig indirekt mitgeschützt wird, wenn alle Einzelgegenstände garantiert werden, dies aber gerade auch dann der Fall ist, wenn der Schutzzweck auf die einzelnen vermögenswerten Rechte und nicht auf das Vermögen als Ganzes gerichtet ist.

Das von vielen erkannte Bedürfnis und das Bestreben, das Vermögen der Eigentumsgarantie zu unterstellen, führen zu einer Ansicht, auf die KIMMINICH hingewiesen hat[1]. Er legt seinen Erörterungen eine Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts aus dem Jahre 1952 zugrunde: "Art. 14 GG schützt das Rechtsinstitut des Eigentums, so wie es das bürgerliche Recht und die gesellschaftlichen Anschauungen geformt haben"[2]. Hieraus sei zu ersehen, daß der Eigentumsbegriff des Grundgesetzes nicht für alle Zeiten feststeliege, sondern für den Wandel der gesellschaftlichen Anschauungen offen stehe. Welche Objekte Eigentum im Sinne von Art. 14 GG seien, richte sich nach dem Bürgerlichen Recht und den gesellschaftlichen Anschauungen.

KIMMINICH hält eine Erweiterung des Eigentumsbegriffs und die Aktualisierung des Art. 14 GG bei Beeinträchtigungen des Vermögens für dringend geboten, da das Vermögen infolge neuer Entwicklungen in den Zugriffsbereich des Staates gelangt sei; denn die gegenwärtige Situation werde durch steigende öffentliche Lasten und eine zunehmende Geldentwertung gekennzeichnet. Insbesondere könne die Steuerpolitik neben den rein fiskalischen Aufgaben auch andere Zwecke verfolgen.

Dieser Meinung ist zuzustimmen. Bei Berücksichtigung der während der letzten Jahrzehnte eingetretenen Steigerung der Steuerbelastung für den einzelnen Staatsbürger[3], der Zulässigkeit gezielter Lenkung sozialer, wirtschaftlicher, verkehrspolitischer und anderer Vorgänge durch den Steuergesetzgeber, der Befugnis zur Erhebung von Sonderabgaben und schließlich bei Berücksichtigung der gezielten Einflußnahme auf die Geldwertentwicklung durch ein währungspolitisches Instrumentarium erscheint die Einbeziehung des Gesamt-

---

1) Vgl. zum Folgenden: Kimminich, Der Staat 14, S. 397 ff.

2) BVerfGE 1, 264 (LS 4 und S. 278).

3) Hier ist vor allem an die Gesamtsteuerbelastung zu denken.

vermögens unter die Garantie des Art. 14 GG als dringend geboten. Diese neuartigen hoheitlichen Maßnahmen greifen vornehmlich das Vermögen an, so daß dessen Schutzlosigkeit - das verdeutlicht auch die Vielzahl der Stimmen im Schrifttum - zu den gegenwärtigen gesellschaftlichen Anschauungen in Widerspruch stehen würde.

Aus diesem Grund ist eine hoheitliche Maßnahme, die das Vermögen des einzelnen Staatsbürgers belastet[1], an Art. 14 GG zu messen, wobei sich die Grenzziehung an Art. 14 I 2 und II GG zu orientieren hat.

3. Vermögenszuwachsschutz durch Art. 14 GG?

Eine Schenkungsteuer belastet zwar das gesamte Vermögen des Beschenkten, knüpft aber nur an einen Teil, den durch die Schenkung erfolgten Vermögenszuwachs an. Das führt zu der weiteren Frage, inwieweit gerade dieser Vermögenszuwachs Schutz durch Art. 14 GG genießt.

Es besteht keine Einigkeit darüber, ob die Eigentumsgarantie auch die Freiheit des Eigentumserwerbs verbürgt und so auch der Erwerber eines Eigentumsobjekts den Schutz des Art. 14 GG in Anspruch nehmen kann[2].

WITTIG hebt hervor, bei Art. 14 GG handele es sich um ein Abwehrrecht, "das in der Gegenwart das in der Vergangenheit Erworbene schützt"[3]. Ein Grundrecht auf Eigentumserwerb wäre demzufolge von dem Grundrecht des Eigentumsschutzes

---

1) Hierzu ist jede Steuer- und Geldleistungspflicht zu zählen.

2) Die bisherigen Erörterungen betreffen zwar nur den Erwerb eines einzelnen vermögenswerten Rechts; sie besitzen aber auch Gültigkeit für den Vermögenszuwachs, wenn - wie hier - das Vermögen schlechthin in den Schutzbereich des Art. 14 GG einbezogen wird.

3) Wittig, Neue Juristische Wochenschrift 1967, S. 2185 ff. (2186).

wesentlich verschieden. Auch PAPIER klammert die Erwerbsfreiheit aus dem Schutzbereich des Art. 14 GG aus, da "ein 'Eigentumserwerbsrecht' nicht in das offensichtlich auf Bestands- und Nutzungsgarantie bezogene Schrankensystem des Art. 14 paßt"[1]. Nach diesen Ansichten wird der Erwerb eines Eigentumsobjekts nicht von Art. 14 GG, sondern von Art. 2 I GG garantiert[2)3)].

Eine abweichende Meinung vertritt KLOEPFER, wobei er die ausdrückliche Verbürgung des Erbrechts in Art. 14 GG als einen wichtigen Fingerzeig wertet[4]: die Gewährleistung umfasse die Freiheit zu vererben, aber auch die Freiheit zu erben, womit "mindestens die Form des Eigentumserwerbs durch Erbfolge ausdrücklich gesichert" sei[5]. Allerdings lehnt er die Ausweitung des Gedankens auf eine allgemeine Eigentumserwerbsfreiheit ab[6].

Entscheidend für die Eingliederung des Erwerbsschutzes in Art. 14 GG ist für ihn die Idee von den "ergänzungsbedürftigen Entsprechungsrechten"; wenn aus der Eigentumsgarantie

---

1) Papier, Der Staat 11, S. 483 ff. (510).

2) Vgl. Papier, Der Staat 11, S. 483 ff. (510 f.); Wittig, Neue Juristische Wochenschrift 1967, S. 2185 ff. (2187); im Ergebnis ebenso: Brinkmann, Grundrechts-Kommentar, Art. 14 Anm. I 1 a alpha; Huber, Die Öffentliche Verwaltung 1956, S. 135 ff. (135); Lerche, Übermaß, S. 276; in BVerfGE 21, 73 (76) ist hingegen ausdrücklich offengelassen, ob Art. 14 GG auch die Erwerbsfreiheit verfassungskräftig sichert.

3) Die Entstehungsgeschichte führt zu keinem eindeutigen Ergebnis; vgl. hierzu insbesondere Wittig, Neue Juristische Wochenschrift 1967, S. 2185 ff.; interessant ist die Formulierung in Art. 45 I 3 der Hessischen Verfassung: "Jeder ist berechtigt, auf Grund der Gesetze Eigentum zu erwerben und darüber zu verfügen"; ähnlich Art. 60 I 2 der Verfassung des Landes Rheinland-Pfalz.

4) Kloepfer, Grundrechte, S. 35 bis 49.

5) Kloepfer, Grundrechte, S. 45.

6) Kloepfer, Grundrechte, S. 45

generell eine Freiheit der Eigentumsveräußerung entnommen werden könne, so führe dies auch zu einer Erwerbsfreiheit, da eine Veräußerungsfreiheit ohne eine Erwerbsfreiheit nicht vorstellbar sei[1]. "Erwerbs- und Veräußerungsfreiheit sichern so grundrechtlich den einheitlichen interpersonalen Vorgang der Weitergabe von Eigentum, den derivativen Eigentumserwerb."[2] Hiergegen hat etwa PAPIER eingewandt, daß sich die Erwerbsfreiheit aber eben nicht zu einer als Eigentum zu qualifizierenden Rechtsposition in Beziehung setzen ließe, da eine solche erst noch zu begründen sei[3].

Eine derart weitgespannte Erörterung, die die Zugehörigkeit der allgemeinen Erwerbsfreiheit zur Eigentumsgarantie des Art. 14 GG zum Gegenstand hat, ist verfehlt. Die Notwendigkeit differenzierterer Beurteilungen lassen schon die Unterschiede erkennen, die zwischen einem entgeltlichen und unentgeltlichen Erwerb oder auch einem schenkweisen und auf einem Lotteriegewinn beruhenden Zuwachs bestehen. Im folgenden ist daher lediglich zu untersuchen, ob ein Eigentumserwerb durch Schenkung von der Eigentumsgarantie des Art. 14 GG geschützt wird.

In diesem engeren Rahmen liefert die Erbrechtsgarantie Richtpunkte, die zwar nicht eine Ausweitung des Eigentumsschutzes auf einen allgemeinen Erwerb, wohl aber eine Ausweitung auf den Erwerb durch Schenkung rechtfertigen.

Auszugehen ist von den vergleichbaren Funktionen von Schenkung und testamentarischer beziehungsweise gesetzlicher Erbfolge[4]. Beide dienen der gegenseitigen Hilfeleistung,

---

1) Kloepfer, Grundrechte, S. 47.

2) Kloepfer, Grundrechte, S. 48.

3) Papier, Der Staat 11, S. 483 ff. (510).

4) Besonders offensichtlich wird diese Funktionsgleichheit durch die Tatsache, daß die Erbschaftsteuer durch vorzeitige Schenkungen zu umgehen versucht wird.

Unterstützung, Fürsorge und Versorgung innerhalb einer sozial besonders strukturierten Gemeinschaft, der dankbaren Anerkennung von Freundschaft, Liebe, besonderer Zuneigung und Treue, der individuellen Vorsorge für Krankheit und Alter und schließlich der Erhaltung des Familienvermögens durch Weitergabe an besonders fähige oder würdige Nachfolger und der Unterstützung sozialer oder kultureller Einrichtungen. Diese Funktionenidentität spricht dafür, daß sowohl der Erwerb durch Erbfolge als auch der Erwerb durch Schenkung von der Garantie des Art. 14 GG erfaßt und somit den gleichen Beschränkungs- und Begrenzungsmöglichkeiten unterworfen wird.

Auch in Anbetracht der rechtlichen Position des Schenkers erscheint dieses Ergebnis als sachgerecht und notwendig[1].

Die dem Schenker auferlegte Steuerpflicht bewirkt zunächst auch bei ihm einen Eingriff in sein Gesamtvermögen. Der Vermögenseingriff ist jedoch rechtlich irrelevant, da die Steuerbelastung direkt auf ein konkretes subjektives vermögenswertes Recht einwirkt: den Schenkungsgegenstand. Die an die Übertragung anknüpfende Geldleistungspflicht beeinträchtigt die Freiheit über diesen Eigentumsgegenstand unentgeltlich zu verfügen und greift damit in die Nutzungsgarantie - die Schenkungsfreiheit - des Schenkers ein[2].

Der Schenker kann daher den Schutz der Eigentumsgarantie des Art. 14 GG in Anspruch nehmen.

Seine Nutzungsgarantie in Form der Schenkungsfreiheit wird aber auch betroffen - wenn auch nur mittelbar -, wenn der Beschenkte den konkreten Gegenstand oder den Vermögenszuwachs infolge notwendiger Verwertung teilweise aufgeben

---

1) Hier ist auf die Gedanken von Kloepfer, Grundrechte, S. 35 bis 49 hinzuweisen.

2) Vgl. etwa Leisner, Verfassungsrechtliche Grenzen, S. 74; Papier, Der Staat 11, S. 483 ff. (510 und Fußn. 75).

muß; denn der von ihm angestrebte Erfolg tritt nicht ein.

Ein umfassender Eigentumsschutz beim Schenker erfordert daher entsprechende Gewährleistungen auf seiten des Beschenkten.

Außerdem ist zu bedenken, daß der Erfolg, den das Privateigentum als materielle Basis der Freiheit bewirken soll, die Möglichkeit zu selbstverantwortlicher und freiheitlicher Lebensgestaltung und zum Aufbau einer vollmenschlichen Existenz, häufig erst durch Erwerb und Nutzung weiteren Vermögenszuwachses eintreten kann.

Letztlich folgt auch aus der Rechtseinrichtungsgarantie des Eigentums, daß Eigentum grundsätzlich übertragbar sein muß und somit auch der Erwerber durch Art. 14 GG zu schützen ist.

Aus alledem ist zu ersehen, daß auch der Erwerbsvorgang auf seiten des Beschenkten und damit der Vermögenszuwachs in den Schutzbereich des Art. 14 GG fällt.

4. Bestimmung und Bestimmbarkeit des zulässigen Höchststeuersatzes?

Zweifelhaft ist, wo einer Schenkungsteuer bei Belastung der Übertragung hoher Werte durch die Garantie des Eigentums und seines Wesensgehalts in Art. 14 und 19 II GG letzte, unübersteigbare Grenzen gesetzt sind und ob diese mit rechtlichen Mitteln konkret feststellbar sind.

Die Funktion des Eigentums, die erst seinen Wesensgehalt bildet, besteht darin, jedem die Fähigkeit zu selbstverantwortlicher und freiheitlicher Lebensgestaltung und zum Aufbau einer menschenwürdigen, vollmenschlichen Existenz zu geben, um so seine Freiheit schlechthin zu sichern.[1)]

---

1) Vgl. hierzu die Ausführungen oben Zweiter Teil, Dritter Abschnitt, E., III., 4.

Ist nur soviel Eigentum und Eigentumszuwachs wie dieser Funktion entspricht gesichert, so ist es unmöglich, einen ziffernmäßigen Höchststeuersatz - der natürlich existent ist - für Schenkungen von überhohen Werten festzulegen[1].

Auch bei der Besteuerung von Schenkungen muß letztlich und entscheidend die Grenzziehung volks- und betriebswirtschaftlichen Interessen, demokratischen Sicherungen und politischen Ausgleichsfaktoren überlassen bleiben.

III. Verletzung der Rechtseinrichtungsgarantie?

Die Verletzung und Vernichtung des Eigentums als Rechtseinrichtung durch eine Schenkungsteuer ist grundsätzlich denkbar. Sie würde etwa bei einer neunzig- oder einhundertprozentigen Belastung aller Schenkungen eintreten.

Eine vermögensredistributive Schenkungsteuer unterwirft jedoch nur relativ wenige Schenkungen einer angespannten Belastung, so daß ein Angriff des Instituts Eigentum schon aus diesem Grund nicht in Betracht zu ziehen ist.

---

1) Dieses Ergebnis ist entsprechend auf die Eigentumsrechtsstellungsgarantie des Schenkers (Nutzungsgarantie, siehe Zweiter Teil, Vierter Abschnitt, D., II., 4.) übertragbar.

Z U S A M M E N F A S S U N G

Die Erbschaftsteuer ist eine sehr alte Steuerart, für deren Einführung und Ausbau ursprünglich nur der Finanzbedarf des Staatswesens ausschlaggebend war. Erst seit dem Ausgang des 18. Jahrhunderts treten sozialpolitische Bestrebungen auf, die ihren Einsatz zu einer Korrektur der Vermögens- und Wohlstandsdifferenzen fordern.

Vor allem für das von Erzberger beeinflußte Erbschaftsteuergesetz des Jahres 1919 waren umverteilungspolitische Absichten maßgebend.

Von finanzwissenschaftlicher Seite wird eine Vermögensredistribution durch eine gezielt ausgestaltete Erbschaftsteuer weitgehend für möglich und erstrebenswert gehalten. Der Tarif einer umverteilungseffektiven Erbschaftsteuer ist im unteren und mittleren Bereich niedrig und schwach progressiv auszugestalten. Im Anschluß daran muß er in steiler Progression einen möglichst hohen Spitzensteuersatz erreichen. Die Zahl der Steuerklassen ist auf zwei zu beschränken. Eine Belastung des Ehegattenerwerbs erscheint nicht erforderlich. Für die Übertragung von Betriebsvermögen sind privilegierende Sonderregelungen vorzusehen. Umgehungsmöglichkeiten (etwa durch lebzeitige Schenkungen) sind auszuschließen.

Im Rahmen der sogenannten "Großen Steuerreform" stellte insbesondere der Entwurf des Hessischen Ministers der Finanzen aus dem Jahre 1970 die Forderung nach einer redistributiveffektiven Erbschaftsteuer auf.

Der gegenwärtigen deutschen Erbschaftsteuer kommt wegen der verwandtschaftsbezogenen Aufteilung der Steuerpflichtigen und der dadurch bedingten niedrigen Belastung hoher Erwerbe durch Verwandte als Redistributionsinstrument nur untergeordnete Bedeutung zu. Im Vergleich hierzu wurde vor allem die englische estate duty als ein Hilfsmittel zur Wirtschafts- und Sozialpolitik ausgebaut; sie stellt trotz

vorhandener Lücken ein bemerkenswertes Instrument der Vermögensredistribution dar.

Die Sozialstaats-Idee (Artikel 2o und 28 des Grundgesetzes) legitimiert eine soziale Umverteilung, die eine gleichmäßige, bis zu einem vernünftigerweise zu fordernden Umfang ausgestaltete Vermögens- und Einkommensverteilung bewirkt.

Eine vermögensredistributive Erbschaftsteuer widerspricht weder dem Steuerbegriff noch dem Erbschaftsteuerbegriff des Grundgesetzes.

Eigentums- und Erbrechtsgarantie nach Art. 14 GG stehen trotz der engen, inneren, funktionellen Beziehung von Eigentum und Erbrecht gleichberechtigt und gleichwertig nebeneinander.

Art. 14 GG garantiert das Erbrecht als Rechtseinrichtung und als subjektives öffentliches Recht.

Die Grundfunktion des Erbrechts besteht darin, die vermögensrechtlichen Beziehungen einer Person nach deren Tod auch im Interesse der Allgemeinheit fortzuführen und abzuwickeln. Bei dem von Art. 14 GG garantierten Erbrecht handelt es sich um ein privates Erbrecht, das durch den grundsätzlichen Anfall an Private charakterisiert wird und das damit im Gegensatz zu einer generellen hundertprozentigen Erbschaftsteuer steht.

Das Grundgesetz steht einer staatlichen Nachlaßbeteiligung nicht entgegen, Art. 14 I 2, II GG.

Wegen der gegenwärtigen Funktionen, der rechtlichen Ausgestaltung im Bürgerlichen Gesetzbuch und der historischen Entwicklung sind Testierfreiheit, gesetzliches Angehörigenerbrecht und der Grundsatz der Gesamtnachfolge zum Inhalt des verfassungsrechtlichen Erbrechtsbegriffs zu zählen.

Als Rechtseinrichtungsgarantie sichert Art. 14 GG den Bestand einer aus den genannten Elementen sich zusammenset-

zenden Erbrechtsordnung, in der die vermögensrechtlichen Beziehungen nicht mit dem Tode der Individuen erlöschen, sondern eine Übertragung der Vermögen und eine Fortsetzung ihrer Inhaberschaft durch private Personen stattfindet.

Als Rechtsstellungsgarantie gewährleistet Art. 14 GG die Rechte der am Erbgang beteiligten Personen:
das Recht des Testators, den oder die Nachfolger in sein Gesamtvermögen oder einzelne ausgewählte, konkrete Vermögensteile frei zu bestimmen sowie andere Anordnungen verbindlich zu treffen; das Recht der testamentarisch Bedachten auf Erhalt des Vermögenszuwachses; das Erbschaftserwerbsrecht des Ehegatten neben nahen Verwandten bei Fehlen einer letztwilligen Verfügung von Todes wegen; das Erbschaftserwerbsrecht naher Verwandter; das Recht des Ehegatten und nächster Verwandter auf eine Minimalbeteiligung am Nachlaß.

Eine Besteuerung von Erbschaften tangiert die Erbrechtsgarantie des Art. 14 GG. Die Erbschaftsteuerpflicht zwingt wie jede andere Steuer- und Geldleistungspflicht zu einer Leistung aus dem Vermögen und belastet so das Gesamtvermögen des Steuerpflichtigen; innerhalb des Vermögens greift sie aber nur auf den wertmäßig bestimmbaren, erbrechtlichen Vermögenszuwachs, dessen Sicherung die Hauptaufgabe der Erbrechtsgarantie ist.

Eine angespannte Tarifgestaltung würde die einzelnen Wesenselemente sinn- und funktionslos machen und gegen die Rechtseinrichtungsgarantie verstoßen. Ebenso werden die verfassungskräftig garantierten Rechtspositionen der am Erbgang Beteiligten betroffen, wenn die Erbschaften in Einzelfällen zu starken steuerlichen Belastungen unterworfen werden.

Verfassungsrechtliche Bedenken gegen eine umverteilende Erbschaftsteuer bestehen vor allem wegen der durch das Einsatzziel bedingten scharfen und stark progressiven Tarifgestaltung für höhere Vermögensgruppen.

Für die Bestimmung der durch die Erbrechtsgarantie gesetzten letzten Grenzen enthält Art. 19 II GG eine Antwort.

Der unantastbare Erbrechtskern muß die wesentlichen Eigenschaften enthalten, die die eigentliche Natur und Grundsubstanz des Erbrechts ausmachen und zugleich seine funktionelle Bedeutung im Gesamtsystem der Grundrechte widerspiegeln. Der Wesensgehalt ist angetastet, wenn es für das soziale Leben als Ganzes keine Bedeutung mehr hat, er ist auch angetastet, wenn das subjektive öffentliche Recht des Einzelnen zu weitgehend beeinträchtigt wird.

Eine Verletzung des Privaterbrechts als Rechtseinrichtung ist nicht in Betracht zu ziehen. Im Vergleich zur Gesamtzahl der zu übertragenen Vermögen werden durch eine umverteilende Erbschaftsteuer nur ganz wenige einer angespannten Belastung unterworfen.

Bestandteile des Erbrechtswesensgehalts sind die Testierfreiheit und das gesetzliche Angehörigenerbrecht, wobei sich das zwischen beiden Elementen bestehende Konkurrenzverhältnis durch eine klare Vorrangstellung der Testierfreiheit auszeichnet. Zum Wesensgehalt des Erbrechts gehört auch eine gleichsam vergangenheitsbezogene, unentziehbare Pflichtbeteiligung nächster Angehöriger, die auf die konkreten Umstände und speziellen Bedürfnisse zugeschnitten ist. Der Grundsatz der Universalsukzession ist als entbehrlich und nicht denknotwendig kein Bestandteil des Erbrechtswesensgehalts.

Aus der Funktion der Wesenselemente Testierfreiheit und gesetzliches Angehörigenerbrecht ergeben sich keine Richtpunkte für eine Festlegung der höchst zulässigen Beschränkung des Vererbungsrechts des Erblassers und des Erwerbsrechts der Bedachten und kraft Gesetzes Berufenen beim Übergang hoher Vermögen, die auf eine durch die Artt. 14 und 19 II GG gebotene Mindestvererbbarkeit schließen lassen würden.

Richtpunkte für die Bestimmung des Erbrechtswesensgehalts lassen sich aus der verfassungsrechtlichen Funktion des Eigentums herleiten, die vor allem in der Beziehung zur Freiheit besteht.

Danach sind Vererbungsrecht und Erwerbsrecht in einem solchen Umfang unantastbar, wie sie einen Vermögensübergang realisieren, der zu einer Steigerung von menschenwürdiger Existenz, von Sicherheit, Unabhängigkeit und Freiheit beitragen kann.

Die Artt. 14 und 19 II GG setzen dem Tarifaufbau einer vermögensredistributiven Erbschaftsteuer auf jeden Fall Grenzen. Gerade für die Vererbung überhoher Vermögen ist aus der Garantie des Erbrechts und seines Wesensgehalts aber nicht zu ersehen, welcher Steuersatz verfassungswidrig und welcher Steuersatz noch verfassungsgemäß ist. Die Artt. 14 und 19 II GG liefern nur einen weitgespannten Rahmen, der einer Übersteigerung der Erbschaftsteuer aber keinen wirksamen Halt gebietet und den Betroffenen keinen wirksamen Schutz zu sichern vermag.

In Rechtsprechung und Literatur ist die Auffassung im Vordringen, wonach die Garantie des Eigentums und seines Wesensgehalts auch dem Steuergesetzgeber grundsätzlich Grenzen setzt.

Die Rechtseinrichtungsgarantie des Eigentums wird in ihrer Primärfunktion, der Sicherung einer freiheitlichen und eigenverantwortlichen Gesellschaftsordnung, durch eine vermögensumverteilende Erbschaftsteuer nicht angegriffen. Ebenso kann eine Erbschaftsteuer - auch wenn sie umverteilend wirkt - die Eigentumsrechtsstellungsgarantie der Beteiligten nicht verletzen, da nur die speziellere Erbrechtsgarantie zu beachten ist.

Ein Verstoß gegen die Rechtseinrichtungsgarantie durch eine vermögensumverteilende Schenkungsteuer scheidet aus.

Die Schenkungsteuer greift bei Besteuerung des Schenkers in dessen Eigentumsnutzungsgarantie ein.

Den Beschenkten zwingt die Schenkungsteuerpflicht zu einer Leistung aus dem ihm zur Verfügung stehenden Gesamtvermögen, belastet wertmäßig aber nur den durch die Schenkung eingetretenen Vermögenszuwachs.

Der Eigentumsbegriff des Art. 14 GG ist zu erweitern; die Eigentumsgarantie ist auch bei Beeinträchtigungen des Vermögens zu aktualisieren, da die Schutzlosigkeit des Bürgers gegenüber neuartigen hoheitlichen Maßnahmen gegenwärtigen gesellschaftlichen Anschauungen widerspricht.

Auch der Vermögenszuwachs durch Schenkung wird von der Garantie des Eigentums erfaßt.

Eine Grenze für eine vermögensredistributive Schenkungsteuer ist aus der Eigentumsgarantie des Art. 14 GG in Verbindung mit Art. 19 II GG nicht feststellbar.

Die Eigentums- und die Erbrechtsgarantie gebieten einer vermögensredistributiven Erbschaft- und Schenkungsteuer keinen wirksamen Halt. Eine Grenzziehung muß letztlich volks- und betriebswirtschaftlichen Interessen, demokratischen Sicherungen und politischen Ausgleichsfaktoren überlassen bleiben.

Lebenslauf

Am 1o. Juni 1948 wurde ich, Gerd Nohl, als Sohn des Prokuristen Ernst Nohl und seiner Ehefrau Johanne geborene Bürger in Gummersbach (Oberbergischer Kreis) geboren.

Von 1954 bis 1959 besuchte ich die evangelische Volksschule in Müllenbach (Oberbergischer Kreis) und danach das Städtische Jungengymnasium in Gummersbach, an dem ich am 3. Juli 1967 die Reifeprüfung ablegte.

Nach Ableistung des Wehrdienstes immatrikulierte ich mich zum Sommersemester 1969 an der Philipps-Universität zu Marburg für das Fach Rechtswissenschaften. Am 9. Juli 1974 bestand ich dort das erste juristische Staatsexamen.

Anschließend war ich 3 Semester als wissenschaftliche Hilfskraft am Institut für Handels- und Wirtschaftsrecht tätig. Während dieser Zeit wurde die vorliegende Dissertation weitgehend fertiggestellt.

Am 1. Juni 1976 trat ich als Referendar in den juristischen Vorbereitungsdienst im Oberlandesgerichtsbezirk Frankfurt ein und legte am 13. Oktober 1978 mein zweites juristisches Staatsexamen ab.

Seit Januar 1979 bin ich als Richter beim Landgericht in Aachen tätig.